例言

大凡一書問世，必有序言，以明其著述之經過與目的。一刊發行，必有發刊詞，以述其立論之宗旨與範圍。本書既付剞劂，亦不能無一言以告讀者。惟愚不善自序，尤不善倩人作序。於書之成，特為例言若干則，說明編述之經過，與此書之內容而已。

（一）近代國際間一切經濟政治問題，莫不以財政為背景。即中國二十餘年來之內戰，財政與各方面，亦互有其因果關係。由是財政問題，漸為國人注意，而財政著作，遂日益增多。然此之歐美各國著作之質與量，又相去遠甚！著者於十九年歸國，任財政講席達四年。二十二年任教北平大學法學院，復主授是課，且旁及於地方財政，中國財政問題等科。乃就歷年教材所得，旁加蒐集，彙成是篇。非敢廁身於著作之林，亦欲增加我財政著作之分量而已。

（二）本書多取材於義儒里第（Francesco-Nitti），法儒蔡司（Gaston Jèze），亞里克司（Edgard Allix）諸人。里第為服膺民治主義者，主義大利政治有年。及見逐於慕索里尼，出亡美國，乃重草財政學，立論一本民治立場，而反對獨裁專制之財政，對世界和平，殊抱隱憂。書中徵引各國之財政統計甚詳，本書半數以上之數目字，即由此而來，雖年代稍嫌久遠，而精確翔實，固里氏舉以告人者也。蔡司以法國名法學家，而研究財政，主巴黎大學財政學講座有年，舉世界一切財政知名著作，皆經氏與二三助手譯成法文，蔚為巨著。本書支出論之一部，公債論之大部，

即由氏著之「巴大講稿」迻譯而來。其討論公債之精細，亦吾國財政著述所少見者也。至亞里克司，爲巴黎大學院之財政講座，著者從敎有年，拙著中國財政制度（法文本）得其指導不少。此外英、美，德，日之財政著作，及吾國二三財政巨著，舉凡耳目所及知者，莫不參考及之。

（三）本書之敍述，不僅注重理論，兼及各國財政制度之介紹，以爲吾國財政立法之參考。

（四）本書分六篇，除概論收支公債預算等五篇外，第六篇爲戰時財政論專論非常時期之財政運用。良以現代各國皆走入軍備競爭之途，危機四伏，不可終日，戰事雖未爆發，而各國財政，固皆已入非常時期矣。本篇材料，取自日人井藤半彌所著之「統制經濟財政論」一者較多。

（五）本書之着手，雖已歷數年而彙編成書，則爲最近之事。牽於預務，搜集容有未週，內容疏略錯誤之處，亦在所難免，尚望讀者有以敎之。

中華二十三年夏日蜀南尹文敬草於故都

目次

第二篇　支出論……四七

第四章　分論支出……七九

第二部　强制的收入——租稅論

第四章　公債技術方法之研究

第五篇　預決算論……………………………五一七

第一章　概論……………………………五一七

第五章　預算之施行……六〇八

第六章 決算……六四〇

第六篇　戰時財政論……六四七

財政學

第一篇 概論

第一章 財政

第一節 財政之意義

財政學為研究財政之科學，故欲明財政學之意義，當先了解財政二字之意義，財政者何？即國家或地方政府(pouvoirs locaux)，當其欲滿足共同需要時，關於所需經濟的財貨之取得管理及使用等各種行為之總稱也。

國家之存在，與其種種行政上之組織，均為社會共同之需要，由初民以來，人事逐漸進步，慾望日益增加，一人之需，非一己所能供給，於是通工易事，而羣居聯絡之要生。英小說家述魯濱孫飄流孤島，必於颶風船覆之後，猶得衣服食料武器等物，以資生存，然此非魯氏一人所手製也，其後荒島耕種之經營，其方法乃由數千代人之經驗得來，非魯氏一人所發明也，假使魯氏身無一物，不知耕種，必不能延其生命矣；於此可見羣居互助之要，刻不可離。至

於保護生存策財產之安全，更非集衆人之力不為功。此種羣的需要，遂形成各部社會生活之發達，於是由家族而部落，由部落而國家。國家之興，其職務隨文明之進步而日益繁複，近代人口增加，工商進展，國家之職權，不僅在保障安寧，維持秩序。其對內如社會救濟事業之發達，文化敎育之增進，公營企業之開展。其對外如開闢國外市場，發展國民經濟，以及厚蓄兵備，保持獨立等等，皆足使國家支出日趨繁鉅。此時政府究如何搜集財富，以應其生存發達之需，亦愈覺困難繁複，此理財一科，所以見重於今日也。

財政（finances）一字，源出於拉丁文之 finis 與 finatio, financias, pecuniaris 等字，在十三與十四兩世紀，同有支付期限之意。後轉為 finare，有支款及裁判上確定款項之支付及罰金之支付等義。後轉成法語，遂一變而為 finances，始兼有公共收支之意。其後愈用愈泛，遂概指一般團體之財政。故近代英美學者，皆用 public finance 指公家財政，而以 business finance, corporation finance 指商務理財或公司理財，另加形容詞以示區別。美教授維納博士（Dr. Jacob Viner）以 government finance 指公家財政，其意義更明顯。至在法國，則 finances 必為多數，始代表公家財政。如係單數，則泛指一般財貨之出入事項而已。

Finances 一字，有譯為國計者，其意義不甚符合，因財政二字，係從收入及管理上着眼，至國計二字，則僅在比較收支而求兩者適合，故財政二字，屬於動的方面，表公共財政之整理及預防行為，國計二字，屬於靜的方面，表一時代之財政狀況而已，審度輕重，仍以用財政二字為宜。

第二節　財政之特質

第一款　財政與私經濟不同之點

財政爲公共團體之經濟處理，此外尙有個人經濟，企業經濟，如公司社團之組織等。前者以國利民福爲前提，爲公經濟。後者以少數人之利益爲宗旨，爲私經濟。語其不同，約有下列數點：

1. 收入上之區別　私經濟之收入，大抵由交換或契約手段得來，基於特殊報償之原則。卽偶有餽贈之收入，亦係投桃報李，彼往此來。至於公經濟之收入，則根據國家之無上主權，强迫割取人民財產之一部以爲收入，無特殊交換主義，存於其間。職是之故，私經濟之處理，在平時以增殖貨財爲目的，以收入有餘爲良好，非如此不足以策私人衰老失業疾病等不幸事件時之安全。至於公經濟，旣能以合法手段，予取予求，則其處理當以收支適合爲原則，以增殖資金爲切戒。蓋非如是又不足以防官吏之浪費，與吸收社會資本，妨害國民生產之虞也。

2. 支出上之區別　基於上述之理由，私經濟團體之收入，以交易手段得來，全係自致勤勞之所得，一日勤勞止，則報酬斷，故平時以蓄積資產爲最要，而每月支出不能不視其收入之多寡，以爲斷，於是量入爲出，在個人經濟及企業經濟上，爲不易之原則。至於國家，旣以强制獲得爲主，自無蓄積資財之必要，故其財政計算，在先計支出而後謀同額之收入，量出爲入之原則尙焉。雖然近代支出大增，執政者充分應用此原則，逐使舉世之民，憔悴於苛稅之下，民力旣傷，公私交困，此量出爲入一語，似又不能無若干之限制也。

3. 目的上之區別　國家及地方團體，為執行職務，需要經費，乃有財政，是財政為國家執行種種職務之手段，而非本身之目的。近代國家之主要職務，不外乎增進人民福利，維持社會治安及發展文化實業等等，故其公經濟之行為，必以公共的需要，及正義公平為標準，不容分毫私利之見參雜其間。例如累進稅制之實施，加重富人負擔。救貧經費之增加減少窮人痛苦。皆係直接以公共之利益為標準。至於私企業團體之行為，雖間接亦有利於公共社會然其動機則全在利己，惟於人情法律之中，不能不求所以利人者，以為利己之交換，此又其目的上之區別也。

4. 效果上之區別　國家及地方團體在支出經費後，所產生之效果，不能以貨幣價格測量，例如文化教育之支出，其效果在養成若干致用人材，國防軍備之支出，其效果在消極保障安寧，積極擴張領土，然欲問此類效果之收獲，究合金錢若干？殆不可能。蓋公經濟團體之行為，其效果大抵無形，有數十年後始能見者，有即見亦不能估計價值者。至於私經濟團體，其行為既根據於交換手段，而以特殊報償為原則，則其作一事支一款，其獲得之效果，皆為有形（即以金錢計算，）皆得而估計之。因此之故私經濟行為之利害得失目前或不久即可判明，而公經濟行為之得失，則一時難於判別。

5. 主體性質上之區別　公經濟之主體為國家或地方政府，其生命悠久，政府可易，國體可改，而代表此一定土地與一定民族之國家，則永無消滅之理（事實上仍有極少之例外），故其經濟原理須有永久計畫，不能竭澤而漁，祇顧目前之豐收。他方面人民對國家，亦以其生命悠久之故，對之能作長久之信用放款。（例如國家能發年金公債，永久付息不還本，而私經濟團體不能。）至於私經濟團體，則以各人生命有限之故，其經濟行為，遂一切皆

受其限制，即近代之公司企業，其生命亦有甚長者，然其營業期間，終有限制，斷不能如國家生命之悠久也。

6. 當事人責任上之區別　公共經濟之當事人，盡係對公家事業，無直接利害關係之官吏，其任事之責任心較輕，因此浪費迂緩中飽，遂為官場中常有之現象，至於私人企業，或係獨資，或係股份，而企業之成敗，與當事者私人，有直接利害關係，故其計算較為節省，運用較為敏捷，此公私兩經濟團體，當事人責任上與心理上不同之點，抑亦公經濟之處理，不若私經濟之易收功效者也。

第　款　財政之內容

財政之內容，隨時代進化而日趨繁複，在最初財政之目的，僅在分割人民之貨財，以應國家之需，其內容僅屬經濟的及政事，日漸進步，關係日見繁複，財政之運用，遂與經濟政治社會法律等，發生密切關係，而其內容，遂可分爲下之要素，

1. 經濟的要素（éléments économique）財政起源，既在取民財以濟國用，其重要點，純係公私兩方面一種經濟關係的研究，換言之即在研究如何改良租稅制度，使國用足而民不傷，學者稱此為純財政學（la science des finances pures 抑即專門討論經濟問題也。從前法義學者如 Leroy-Beaulieu, Benoenito Griziotti 等排斥財政之支出不談，而專討論租稅收入等事，即側重財政的經濟要素者也（說詳後節）

2. 政治的要素（éléments politiques）財政本身無目的，其目的在應各項政治之支出。忽略支出，而競競於收入，本不足以策財政之安全。欲論支出，則政治制度，行政程序，以及一切屬於行政方面問題，均變成財政之要素。

從前法國學者 Jean Bodin 等明認財政學為政治法學之一部，又祇見其政治的要素者也。

3. 社會的要素 (éléments sociaux) 依財政的經濟方面之研究，公家用度應由人民公共擔負（公平普及之原則。）惟人民之資產能力本不平，故財政之運用，不獨應謀負擔公平，且有促進資產分配公平之使命。至是社會政策遂成財政的重要因素，所謂累進稅，免稅制，救貧支出等在財政學中日佔重要地位。美教授 Seligman 著財政的社會學理 (La Théorie Sociale de Science des Finances) 及從前德儒 Stein, Wagner 等皆側重社會政策論之研究者也。

4. 法律的要素 (éléments juridiques) 近代民治思想發達之國家，其運用財政，非復如專制時代，予取予求，一仍執政之私意，設一稅，課一捐，皆須經正當程序，而以法律行之，乃能無礙。於是財政立法，如預算決算等，皆為財政中之重要問題，而不容忽視。法教授蔡司 (Gaston Jéze) 以名法學家，任財政講席，即兢兢於財政之法律的因素者也。

第三款　財政與各種經濟之關係

財政為公共團體之經濟處理，稱為公經濟，其下有個人經濟與企業經濟。上有國民經濟與世界經濟，互為依倚，息息相關。個人經濟與企業經濟皆處於國權之下，賴國家之保障以達其目的。故二者與公共經濟有密切之關係。公共經濟之財源，惟個人經濟與企業經濟是賴，未有民貧而國能久富，亦未有民富而國反久貧者。至於國民經濟，為合個人經濟，企業經濟，公共經濟三者，以行對外競爭。對外競爭勝，則三者皆受其利，對外競爭敗，則三者皆蒙

其禍。故當此經濟戰爭劇烈之秋，個人經濟，企業經濟及公共經濟之運用，皆當以國民經濟上有利與否為前提，而國民經濟制勝之方法，在使國內各種經濟主體各盡量發揮其最大能力，各減少其因利害衝突而來之損失至最少程度，以謀增進國民經濟之全體福利。此四者息息相關，一種經濟主體之盈絀，往往影響於其他數者，就中公共經濟——財政——對於一切之影響，尤為強大。蓋公共團體有絕對的強制權，其意思之發動，絕對堅強，足以扶助或壓迫其他之經濟主體而有餘。故財政一事，善為之，直接足以致公共團體之繁榮，間接足以增國內及國際之福利。不善為之，則直接壓抑國內經濟之發達，增加國際經濟之危機，間接使公共團體自身陷於財政絕望之境，以底於滅亡。是財政與各種經濟之關係，殊不容忽視也。

第三節　現代財政應守之原則

公共經濟與一般經濟之關係，既如此深切與重大，而經濟界之現象，又與時俱進，月異而歲不同，故財政之運用，不能不適應時代而恪守下列之原則：

1. **正義之原則**　古代階級森嚴，貴族專政，財政上之措施，往往使平民加重負擔，供少數人之享受。近代階級之形式，雖逐漸掃除，然財富之分配不均，勞資之衝突日甚，財政之運用，當本正義公平之原則，謀負擔之普及，抑富救貧，求分配之平均。在稅收方面，如累進稅制之施行，生活必需費之免稅，皆宜早求實現。其在支出方面，則養老卹貧，社會救濟之支出，不妨其多。蓋財政之本意，并非以斂財為目的，若過事誅求，殊不足以滿足現代社會之正義要

求也。

2.節約之原則　量出為入，本為運用財政之原則。然近代國家職務日益擴張，支出愈益浩繁。舉凡軍備政費之措施，文化社會之設備，靡不繼漲增高，人民之富力有限，國家之支出無窮。於此欲求有益於國，無損於民，不得不節省浪費，注意效率。況自社會主義之說興，國家經營私企業日益發達，關於管理業務，支付用款，更不能不採私經濟之量入為出，實行節約之原則也。

3.公開之原則　近代民權思想，日益發達，人民對國家既負支出之經費，對財務斯有監督之權衡。在政府方面，欲人民樂於輸將，而無負擔不均，用途不明之謗，舍財政公開，殆無他法，此預決算制度，與財政監督之組織，為理財家所不可忽略，非僅在自明責任，亦所以維政府與人民之經濟關係於不敝也。

4.國民經濟之原則　近世國際經濟競爭，愈演愈烈，個人企業與私經濟團體之力量，絕不能單獨與外國經濟勢力，角逐於世界市場，而有賴於國家之保護。此時國家之責任，即在糾合國內各種經濟力量，調節而發揚之，以成一完整有力之國民經濟，而行對外競爭。故財政之運用，當適合於國民經濟之狀況，如關稅政策之決定，國內稅制之配施，以及財政之用途等，均當外覘經濟趨勢，內顧國家狀況，定一適合國民經濟之原則，方足以期國強民富，躋財政於優裕之境。

此外如財政計劃之宜確立，財務官吏之宜清廉，以及財務行政之不容苟且等，均理財家所不可不注意者也。

參考書

Francesco Nitti: Le Principe de Science des Finances Trad. fran, cais Chap. I-III. PP 1-32.

李權時 財政學原理 商務印書館 第一至第三章 一至二十四頁

陳啓修 財政學總論 商務印書館 第一章 一至二十三頁

第二章　財政學

第一節　財政學之定義

財政學爲研究財政問題之科學，財政之意義既明，則財政學定義可知，故歷來學者，所下定義，率小異而大同。亞當斯密（Adam Smith）謂財政學爲研究國家的慾望，及滿足此慾望方法。其界說較麤疏。且亞氏不認財政學爲獨立科學，而爲經濟學之一部。故其生平於財政學之貢獻雖多，而於財政學之影響特少，其定義不足取

現代法國財政學家亞里克斯（Edward Aelix）謂財政學爲「研究公家人員——國家省市，——取得施行職務上所需要之貨財，及處置此貨財之各種方式之科學。」是說也，僅表明財政學上之收支兩部分，未能概括其餘。又義大利之財政學家里第曰「財政學者爲探討國家或地方團體（pouvoir local）因維持生存，執行職務上所必需貨財之取得，以及使用此項貨財之方法之科學也。其範圍至廣，一面研究公共團體之組織，與國家之經濟行爲。一面於人民財產之取得與使用，亦須注意及之。」此項主義，充其範圍之所及，則一面有關國家組織之政治學，憲法學。他面有關經濟之國家經濟學等，均包括在內，似又與現代一般財政學之範圍不符。

吾人茲斟酌財政學範圍之廣狹，勉爲下一定義於後：

財政學為研究國家或各級地方政府關於執行職務，維持生存上所必需貨財之取得，保管與使用，及調節收支之方法，且及於財政立法之監督與財務行政之程序等類問題之研究的科學也。由此定義，可演繹為下之數段：

1. 財政學為研究國家或各級地方政府財政之科學，準此而論，財政學為研究國家於其管轄範圍內，任何一級政府之財政，為公共團體之公經濟處理。至於私經濟團體之財政，如公司理財等，不屬於本科學之範圍。此外超國家之國際財政，亦非財政學所能概及。近年國際聯盟之組織，日益完密，將來世界各國，或有廢除關稅領域，共圖財政處理之一日。彼時財政學之研究，必擴大其範圍。然尚非所以語於今日也。

2. 財政學為研究財貨之取得，使用，及調節收支之科學。由此可分財政學為三部：（甲）收入　凡根據公經濟行為，強制取得之收入，如租稅，特別捐，或依據私經濟行為，交換取得之收入，如公有產業，公營企業，以及國家事務上之收入，如規費等，均屬之，為收入論。（乙）使用　中央或各級地方政府之支出，屬之，為支出論。（丙）調節收支　研究收支不能適合時之補救方法，如公債之募集與償還等，屬之，為收支適合論或公債論。

3. 財政學為研究財政立法與財務行政之科學。準此定義，凡預決算之編製，國會之議定，以及財務行政方面之各種程式，均屬於討論之範圍，有分為預決算論及財務行政論者，亦有將財務行政，統括於預算論中者——如法國之財政學家，多以財務行政論，歸納於預算之執行 (exécution du budget) 一章中，以執行預算，即係財務行政也。

第二節　財政學是否爲一獨立科學

財政學之意義既明，當進而討論財政學在今日，是否爲一獨立科學。依財政學之內容而論，如預算論，財務行政論，均屬立法與行政問題，似爲憲法行政法之一部。其次如收入支出等篇其研究之對象與研究之方法皆與經濟學相同，且其發達，又以經濟學之功爲多，不啻爲經濟學之一分支。故從前有主張財政學爲政治憲法學之一部者。亦有主張爲經濟學之一部者。十六世紀中葉，法儒蔣不丹(Jean Bodin 1530—1596) 著共和六書 Les six Livres de la République) 於討論政治問題之專著，頻頻及於財政，尤專重於財務行政，卽係認定財政爲政治學之一部。此種主張，至今已無承認之者。至於以財政學爲經濟學之一部者，當推亞當斯密，原富論中討論經濟，而於財政之原理原則，多所發明，然未嘗明白承認其爲獨立科學，祇以爲經濟學之一部而附帶研究之。此種認定，至今日猶不乏其人。平心而論財政學在今日究爲政治學系之科學，抑爲經濟學系之科學，殊難斷定，以財政學實由政治學與經濟學之一部份所混合而成者也。

顧財政學之內容雖政治經濟各含一部，然至今已爲獨立科學，殆無疑問。蓋科學之發達，本由簡而繁，一切科學，皆有其互相關連之處，一科學之能否獨立，當問其過去有無相當歷史研究有無特定範圍，需要有無獨立性，未來有無預測可能……等等以爲斷。今就此以論財政學，則自十六世紀以來，名家輩出，皆能以科學之研究法，闡發財政學理，至於今日，財政學本身已早具特定研究之範圍與獨立研究的必要，且財政之運用，對公共團體以外之

經濟主體，關係綦重，又有特別注重之價值。不寧惟是，吾人執財政學上之原理原則，以觀察一國之財政，即能預測將來結果之良否，以此種種理由，財政學爲獨立科學，蓋可斷言也。

第三節　研究財政學之困難

財政學之成爲獨立科學，雖爲時不久，然其內容，既包括經濟政治法律社會等要素，其研究之範圍至廣，欲求巨細不遺，論斷精確，則非從各方面研討不可。而其困難，如蔡司(Jéze)所述，則有下之數種：

1. 廣泛之事實，難於全知。研究財政，非僅空談理論，須周知有關財政之一切事實，以證明理論是否眞確，制度是否良好，此即歸納法之應用也。屬於此方面之研究，可分爲兩部：一爲研究過去之事實，一爲討論目前之狀況。前者爲歷史之研究，其中屬於財政史方面者，急應研究，固無待論。即政治史，經濟史，社會史等等，亦莫不與財政有絕大之關係。例如十七世紀中葉之英國革命，十八世紀末之美國革命，法國革命，以及一九一四到一九一八年之大戰，其間影響於財政者何可勝言！良以政治社會，變動不常，不詳知其沿革經過，不足以資研究也。屬於後者，爲現代各國經濟社會政治各方面事實與制度之探討，例如討論繼承稅，必先明各國之家族制度，與法律繼承之規定。研究關稅率，必先明其國之工商業狀況，總之欲明瞭財政之內容，非周知一切事實不爲功，而此廣泛之研究，恐皓首窮年，亦不能盡也。

2. 繁雜之統計，難於選擇。研究財政，必先知事實，而各種事實之結晶，所昭示於吾人之目前者，厥爲無量數

之統計。統計之研究，本屬專門學問，里第氏 (Nitti) 謂統計爲治財政學之第一步，謂治統計學固難，而辨別統計尤難，蓋統計數目之來源，率皆有所本有所爲，作者之目的不同，其統計殊多差異，治財政學者必能詳識眞僞，庶可免於大錯。(註一)

3. 紛更之法令，難於詳查。　各國財政立法之更易，爲財政事實之變動，治財政學者，不可不知，更不可不知其原因與利弊。顧各國法令紛更，往往隨其人隨其時而繼續變動，令研究財政學者，難於一律明瞭。(註二) 且法令之範圍，不僅限於財政立法，即普通法令，亦與財政有間接之關係也。

4. 關連之科學，過於繁多。　財政學雖爲一種獨立的科學，然其與各種社會科學之關連，則異常密切而繁複。第一屬於經濟方面者，如歲出之於消費論，歲入之於生產論，租稅制度與轉嫁之於分配論。餘如研究公債與公家貸借，須根據信用貨幣金融匯兌等項原理。欲經營公企業，須適用私經濟方面之種種原則。蓋盡經濟方面之學科無一不與財政有關連也。第二屬於政治方面者，其關係亦復不淺，例如欲明中央與地方財政之劃分，不能不先知在憲法究採集權主義或採分權主義。欲論支出之效果，不能不看政治上之組織與運用爲何如，欲研究財務行政，尤不能不明財政法規，而確知行政法上之一切問題。此外研究過去，有賴於歷史。根據事實，有賴於統計。整理出納，有賴於簿記與會計。總之社會科學皆與財政有關連，研究財政者，非先明瞭一切有關科學不爲功，其難蓋可知矣。

第四節　財政學之分部與研究法

財政之內容，雖如前所述，包括經濟政治法律各種要素，然在研究上，可大別爲二部：

1. 純財政學 (science des finances pures) 此部之研究，以經濟方法爲基礎，專門討論實質的財政問題。包括收入論支出論公債論三部，亦可稱爲歲入論歲出論（或名公共經費論）及公債論，或稱收支適合論三者。(註三)

2. 財政立法與財務行政 (legislation et administration) 此部之研究，在討論實施純財政學之程序，亦即討論財政之方法是也。國家徵收賦稅，既本於強制權力，則實施上，不能不有一定之程序，以杜絕種種弊端，於是會計預算金庫制簿記等尙焉，屬於此部者爲預決算論與財務行政論。

以上分類，亦有稱前者爲實質的財政學，後者爲形式的財政學。(註四)

顧財政學之內容，雖僅此數部，然各著述家敍述之先後，則迥不相同。憲政發達之國家，往往注重財政之立法與行政，遂常以預決算冠篇首，良以財政之本身無目的，如其立法行政之程序，有條不紊，監督管理之方法，皆臻良好，則財政自然達於至善之境。況國家經費出之於民，代表民意之立法機關，不能不有事前監督之權。英國不出代議士，不納租稅之言，即可證明財政之開端，在於形式方面之立法也。但尙以爲財政之立法行政等問題，有待於憲法行政法上之研究，而非財政學本身所得而解決。況治此學者，如置本身問題不談，而兢兢於形式程序上之闡發，亦有舍本逐末之嫌，故權衡輕重，當先論實際而後形式。

本書之敍述，即根據此意，先論實質方面之支出論，收入論，公債論三部，次究形式方面之預決算論，最末殿以

戰時財政論。

財政學之研究方法，演繹與歸納皆可適用。如根據財政學上已發見之原則，以推論一切，是為演繹法。但人事社會，變動不常，所有經濟學財政學上之原理原則，往往因時地不同，而異其效果。若一味根據原則，推論一切，往往有落於空想與不實之弊，至於歸納法則不然，普考一切事實，而歸納於一點，以判別其當否，較前法確實而可靠。例如考察一國之財政，與其謂在財政原則上能合用，遽斷其收效必佳，不如一查其收入支出之數字如何，與國民經濟之種種現象，歸納而總評其當否之為愈也。況財政學上之原理，本存於各種財政現象之中，常初不知經過若干次之歸納研究，然後發見。故予以為財政學之研究方法，當以歸納法為重，歸納研究之資料，不外財政史與統計學，一究過往之事實，一考現在之現象。惟統計資料之採用，必先詳加審慎，凡性質不同，單位不一者，均不能列為比較（里第〔Nitti〕氏謂各國支出之統計，不能比較即係此故，）否則根據之數字錯，其論斷亦必錯也。

參考書

Gaston Jeze: Covrs des Finances Publ'q es. Professé à la Faculté de Droit de Paris 1928-1929. P. 20 a 22.

A. Smith: Wealth of Natio:s. part V.

E. Allix: Traité élementaire de Science de: Finances et de Législation Financière Française. Pari , 1927.

F. Nitti: 國債第三章 四一至五二頁

李權時　同書第四章　二四至三二頁

（註一）從前英國某財政部長，將赴國會辯論，問統計主任爲製統計。主任謂「甚好，然必先知君之意嚮，否則統計數目，恐與君不便也。」見一九一三年四月二十八日之英國下院討論報 (Parl Debates Chambre des Communes 28. avril 1913)。

（註二）關於世界各大國財政立法之更動，能爲有系統之敘述與批評者，莫善於法國財政部所出之「統計月刊與財政立法比較」(Bulletin de la Statistique et de Législation Comparée) 研究財政學者可作參考。

（註三）從前學者所指純財政學，僅討論收入論中之租稅理論，其後推及支出與信用二者。本節所指，是從前所謂純財政學有廣狹之不同。

（註四）參看陳啓修財政學總論，第五款，頁二。

第三章 財政思想之發達

第一節 歐西最早之財政思想

財政學爲獨立之科學，至近時始確定，在前不過政治學與經濟學之一部。然從前之明君賢相，爲求國力之擴張，政治之良好，於財政之運用策略，已不少發明。惜其所言，偏重事實，且東鱗西爪，全豹難窺，初無詳究之必要。至於能爲思想上之表現者，在上古有希臘之色諾芬（Xenophon）及羅馬之太錫脫（Tacitus）舒通尼斯（Suetonius）均曾著書，以論雅典羅馬之稅收，而柏拉圖（Plato）亞里斯多德（Aristotle）於其高深之哲理中，亦多及於財政。惜其所言，或牽涉神理，或徒託空論，未足述也。外如中古時之多瑪拉斯（Thomas Aquinas）柏曲拉斯（Petrach）主張以王室自有之土地收入，維持平時費用。其所稱述，不外宗祖國王侯之莊園經濟而已。公私之別不明，制用之術未精，專門之財政論，尙無從發生也。

近世紀初葉，自十字軍以後，義大利之工商業，日漸振興，財政制度，如租稅公債等等，亦日見萌芽，尤以佛蘭斯（Florance）共和國爲發達，如財產稅消費稅等，次第舉行，且能適用累進稅率。因此有巴爾米里（Palmieri 1405—1475）駒西亞底里（Guicciardini 1483—1510）二人，對累進稅制，特別注意。而軍事政治家加拉法（Carafa）

亦爲書以論財政。主張歲入須有剩餘，以備不時之需。立論與私經濟運用之原則相同。

同時在法國方面，則有蔣不丹（Jean Bodin 15 0—1596 著共和六書（Les six livres de la République ed. 1576）稱財政爲國家之神經，須妥善處理。在收入方面，主張以官 應大部之支出。餘如關稅直接稅等均所主張。惟於公債，反對甚力。於有利公債，尤所反對。其時新大陸始發見，由西班牙運入法國之現金甚多，物價暴漲，人莫知其故，獨 Bodin 能闡發其理，開貨幣數量說之先河。並主張以國家權力，訂借貸補償條約，以免因貨幣之漲跌，致債權人或債務人受其影響。就不丹（Bodin）所述，於財政金融俱有發明也。

十六世紀以後，歐洲國家，在經濟政治各方面，均起極大變化。一方面君主權力，日益伸張，君權思想下之財政學者，如德國之官房學派遂盛極一時。一方面以羅盤火藥及新大陸之發見，經濟競爭日漸萌芽，重商主義之學說，遂應運而起。及自由學派之學術出，財政思想，爲之一變。馬克思之資本論刊行，而社會主義之財政思想，更大放光明。歐戰以還，或以學說上之變更，或以事實上之經驗，於財政思想，尤有不少進步。此治財政學者不可不循其階段，次第研究之也。

第二節　重商主義下之財政思想

第一款　重商主義

重商主義之學說，發端於十六世紀中葉，而極盛於十七世紀。其說謂國家之强弱，繫於存金之多寡，多金則國

強，反之則弱。於是羣注力於金銀之搜集，而財政之運用方策，遂因此大見進步。重商主義者初步財政方策，爲禁止現金出口，他國之運貨來售者，不能輦金而去，必以售金購貨，稱爲條約上之平衡(Le système de la balance des contrats)。顧各國現金，雖以禁運而無外溢之虞，然亦無法誘致他國之金錢，而謀國庫之增加。於是乃高利以誘外資，顧利高則息重，現金終須外流。又不惜低利以便資金外放，藉得子金之收獲。且復有改鑄輕質國幣，高價購買外國貨幣，提高匯率以促外現之流入，廢止鑄幣費以促鑄幣者之踴躍……等等方策，不一而足。最後以爲欲謀國內金錢之增加，必提倡輸出，競爭國外市場。以製造之貨品，換多額之現金。重商主義者以爲欲達此目的，必先使製造品之成本低廉，其對內則力使生活必要品之價廉，與低廉工資等等，藉謀資本企業之發達。其對外則利用關稅政策，無稅以誘原料品之輸入，高稅以阻外貨之侵略。更重設獎金，使國貨向外發展。開發殖民地，作國外之銷場。至是帝國主義者之經濟政策，於以形成，而財政思想之進步，與運用方策之改良，亦有一日千里之勢矣。

屬於重商主義之人物，可分爲實行家與思想家二者：實行家大抵爲當時之明君賢相，如西班牙之查理斯第五（Charles V）普魯士之福里德里克第一（Frederick I)英國之亨里第八（Henry VIII）及法相戈貝爾(Colbert)等皆是。戈貝爾之治法，首去煩重之租稅，以解除工商業之束縛，而以租稅負擔轉移於貴族僧侶。一面以特權專賣，招致外國之良工。而設補償金制度，謀對外商業之發展。殆爲十六世以來之唯一重商主義實行家，故重商主義又名戈貝爾主義(Colbertisme)。

重商主義之純粹思想家，當推仲馬孟（Thomas Mun, 1571—1641）著英國與東印度貿易論，於貿易平衡

說及關稅論，研究甚詳。蔡爾德（Sir Josia Child, 631—1699）著貿易新論。及鐵拜耳（Sir William Temple 1628—1689）著愛爾蘭貿易，均於國家致富之道，反覆討論，開近世商業政策論之先河。

第二款 計臣學派（Kameralisten, Kameralist）

繼重商主義而研究財政理論者，爲德國之計臣學派（Kameralist），計臣學實包含私經濟學，產業學，行政學，國民經濟學及財政學四者。而以增加帝國富力，闢土地充府庫爲目的，實即德國之重商主義派也。Kamera 本有房意，在中世紀用以指國王之會計室，後則用以指國庫，更以之泛指國王之財產焉。及一四九三年德王馬克米蘭（Maximilian）設計官，以 Kameral offical 爲名。於是各大學皆設計官特科，以養成德帝國之財務行政人才。研究此科者，稱爲計臣學者，其時正值三十年戰爭末葉，德意志四分五裂，增高關稅之建議，亦已失敗。對外商業，不能與各國競爭，故富強之論，爲當時所急需，此計臣學派所以應運而生，且能亙三百年之久也。

計臣學派最早之著作，有司馬慈（Schemalz）所著之計臣學百科全書（Encyclopedi Kameralistic Science）於租稅現象及國民財產之所得增加，皆爲論列。及石克多福 Seckendorf 1626—1682 著有德意志王國論，一六五五年出版。）白秀士（Bechers）比芬多夫（Bufendorf）諸人出，對計臣學能爲有系統之研究，該派之學說政策，遂燦然大備。石氏德意志王國論，雖尙不脫官有地收入之思想——彼信國債償完後，免去苛稅，全國用度可用土地及特權收入支付——然於財政之經營，能爲科學之研究。且反對苛稅，贊成消費稅，兼能觀察歲出入，亦爲從來學者所未有。白氏政治論，謂富國惟農工商，反對苛稅，而於劃一幣制，設自由商場及創辦銀行等，白氏皆認爲

富國之途徑。此外尚有 Ofrecht 1547—1617 著政治祕訣 (Sereta Politica) 主張改革財政，設置非常準備金。Bornits 重視地稅。Christophbesold 1577—1638 贊成間接稅。Klook 1583—1655 著書詳細討論租稅，於稅之性質，課稅權及徵稅原則等，均有深切研究。以上數人，為較早之計臣學派，或稱為舊計臣學派。

暹白氏等之著作，約數十年，有尤斯蒂(Von Justi 1702—1771) 著有計臣學第一義國家經濟學 (Staatswirtschaft)，租稅及歲出論 (Abhandlung von den Steurn und Abgaben 1755)及財政學體系各書 (System des Finanzwesens nach Vernunstigeng)立論漸注意於國民經濟問題，不似舊計臣派之祇圖充足國庫者可比。雖一面仍贊成官產及特權收入，而於租稅如關稅，地方稅及營業稅等，皆頗注意。其討論租稅也，先亞丹斯密(Adam Smith)而有租稅原則論之稱述，其說當於以後租稅原則論中述之。與尤氏同時者，當有宋能非爾斯 (Sonnenfels 1733—1817) 為奧大利之新計臣學派，著有警察，商業與財政原理，在奧風行一時。主張以租稅收入為財政中心，因其與國民經濟有密切關係，故應公平普及，而不妨害稅源。反對非常準備金，於官產收入，雖不反對，亦不甚重視。

十八世紀後期及十九世紀初葉之德國財政學者，有羅氏 (Karl Heinrich Rau 1792—1870) 於一八二五年著有計臣學論(Unber die Kameralwissenschaft) 有私人經濟與政治經濟之分，及政治經濟教科書，第三卷專論財政。其為學，祖述英國之穆勒 (Stuart Mill) 能融合英之正統學派及德之計臣派為一體。總之，重商主義者之財政思想，在力求富國斂金之方，於財政商工諸端，皆主以實權干涉。純粹之重商主義者，除一般實行家外，鮮少有系統之著作，至德之計臣學派，則名著迭出，於財政運用方面，能為精密之研究，斯又其進步也。

第三節　自由主義下之財政思想

繼重商主義之干涉主張而起者，爲自由主義之放任主張。其說謂經濟上現象，皆自然之結果，絕非人力所得而變更。國家對於財政經濟，宜絕對放任，予個人以自由。此類思想其來源甚早，至十八世紀初期，始逐漸抬頭，至中葉而成熟。在法國則有重農學派之勃興，在英國則有亞丹斯密及其他正統派學者之繼起。茲分述之。

第一款　重農主義（la physiocratie）

重農學派產生於法國，一反重商主義之見解，於財政學又闢一新境界，主張遵守自然法則，對於個人之經濟活動，一任自由(laissez passer, laissez faire)，於生產方面則以惟農業有純生產而生淨餘（produit net）。故其財政亦有特殊之見解。於支出方面，力主經費之縮減，以爲一切既任人民以自由，則國家職權，可以縮小，而支出自然減省。於收入方面則主張單一稅制（l'impôt unique），以爲農業既爲唯一富源，則課稅於地主，自能轉嫁於一般人，人民無苛稅之苦，而政府復節省徵收費之支出。重農主義之創造人爲揆士內（François Quesnay, 1694—1774）曾著經濟表（Tableu d'Economie）及 Détail de la France，提倡單一稅，而反對當時之財政制度，謂國家除地稅以外，所有一切間接稅，均爲過重負擔，急應廢除。惟有非農業國家可以徵收關稅、消費稅、人頭稅等，以作代替。而於當時之包徵制，反對尤力。在揆士內之前有 Vauban 將軍 1633—1707，著書論皇家什一稅，其後有 Mirabeau. 1715—1787 著租稅原理（Théorie de l'impôt）主張以地稅爲租稅系統之中心，以人頭稅家屋

稅等爲輔助稅，其後又有實行家增戈(Turgot, 1727—1787)，力本重農之學說，廢止一切苛稅，此外任法有 La Trasne, 1772—18:8, Du Pont de Nemours, 1733—1817，在德有 Harl Krug 及 Schmaby 皆祖述重農主義之旨，而於財政爲同樣之主張。

第二款　亞當斯密(Adam Smith, 1723—1790)

亞當斯密爲自由主義之首領，又稱正統派之始祖，對於財政學貢獻殊多，而影響於後之財政學者亦甚巨，顧其生平未著一財政專書，始終認財政學爲經濟學之一部，在所著原富論 (An Inquiry into the Nature and Causes of Wealth of Nations 第五編專論國家財政，第一章討論經費，分（一）國防費（二）司法裁判費（三）公共事業之設施及經費（四）皇室費等，對於經費之來源，主張凡利益及於全體者，如國防費皇室費等，應由全國人民負擔；又須應能力爲等差，凡利益及於一地或少數人者，由受益人負擔。如司法裁判費，應由訴訟人輸納手續費以充之。此種依享利分擔經費之說，至今猶爲一般所採用。第二章論稅收，反對重農學派之單一稅制，而代以有組織之租稅系統。亞氏以生產要素爲土地勞力資本，課稅於生產來源，其理甚當，故租稅負擔應及於地租利潤及工資之三種收入。依此解釋，則田賦，房稅，資本利息稅及勞工所得稅等，皆爲亞氏所主張，除此直接稅外，普通的租稅，如關稅消費稅人頭稅等，皆有所論列。關稅爲亞氏所反對，而尤痛恨報復關稅。謂國際貿易，當任其自由，關稅徒爲一種阻礙與束縛而已。對消費稅則分爲必要消費與奢侈消費二種，主張奢侈消費應課稅，而於普通消費，則未言及，然以消費課稅，最終轉嫁於富者負擔，故亞氏對之，亦未嘗反對課稅。至人頭稅亦認爲可行，惟其膜視最低

階級者之生活程度，略爲不公平而已。亞氏於討論稅制外，復爲租稅原則之發明，雖從前義德學者如 Verri, Justi 諸人，已有原則論之述及，然求如亞氏之條理分明，包羅一切，實所未有。其詳當於後章論之。

關於公債之募集，亞氏持悲觀態度，其意以爲國用支出多屬於不生產方面，若募債以應之，是不啻破壞國民已形成之資本而用於無益之地，危險孰甚？此外對於官有財產，則以公家不宜經營之故，而主張削減之。

英國於亞當斯密之前，有 David Hume 於一七五二年發表租稅論及公債論二篇，主張徵課消費稅，又有 James Stuart 於一七六七年，發表政治經濟原論，於財政亦多所論及。

第三款　其他正統派學者

1. 李嘉圖 (David Ricardo, 1772—1823) 李嘉圖氏爲祖述亞當斯密經濟思想之人，著經濟及賦稅原理 (Principles of Political Economy and Taxation 1818, 2nd ed. 1821) 一書，謂賦稅之來源出於人民之資本與所得，而國家經費之支出則純屬於消費，主張課稅僅能及於所得，而不可侵及資本，否則有阻礙國民資本構成之嫌。因此如繼承，交易，印花，登記等關於財產轉移之課稅，均爲李氏所反對。謂祇有純地租課稅歸地主負擔，利潤稅雖能轉嫁，仍歸資本家負擔。工資稅消費稅土地產物稅等，均歸資本家負擔，均有礙於國民經濟之發展。其主張成爲有產階級之擁護者。李氏又於一八二〇年著公債制度論 (Essay on Funding System)，謂公債爲消滅資本，總其主張，不脫亞氏之思想，特闡發較精透耳。

2. 穆勒 (J. S. Mill) 後李嘉圖之著述三十一年，而有穆勒之經濟學出現，雖繼承自由學派之主張，而於行

政範圍，不似亞當斯密之狹隘，祇限於國防司法等，而主張隨需要以爲度。賦稅方面主張平均負擔，各人之犧牲須均等。謂累進稅有阻礙儲蓄，使勤勉者犧牲，怠惰者免除之患。此外關於轉嫁及原則論等，大都祖述亞當斯密與李嘉圖之學說，無足稱述。

3. 賽氏（J. B. Say）賽氏爲法儒之私淑亞當斯密者，於一八〇三年著政治經濟學，於消費篇中討論公家歲出入及公債等問題。

4. 馬雪耳（Aefred Marshall, 1842—1924）馬雪耳亦爲自由主義派之一，特其財政觀念，重在社會政策之應用。謂課稅應依各人之納稅能力而求公平，對累進稅甚贊許。因此如所得稅房屋稅汽車稅等皆爲馬氏所主張。馬氏對國家職權主縮小，於官營事業殊反對，謂足以使事業腐化。此外於租稅之轉嫁，亦討論頗詳。

第四節　社會政策論之財政思想

重農主義與自由主義之學說，多側重於生產方面，於分配問題，則少言及，因之兩派對於財政上之主張，如賦稅公債之觀察，皆以政府爲主，於人民方面，較少注意。亞氏論課稅原則，雖有公平普及之言，然惜其不詳。及十九世紀末葉，社會文化日益進步，經濟現象遂日趨繁複。具有社會眼光之經濟學家，輩謂二十世紀之經濟學，不在生產而在分配。主國計者，亦知財政之運用，不僅在謀國家之收入與便利，尚須利用以達改良社會之目的，於是社會政策論之財政思想，於以發達，其著名之學者爲德國最近之三大財政學家史泰因，栗夫勒，及瓦格納三人。

史泰因（Lorenz Von Stein, 1815—1890）之財政學，尙不脫官房主習之思想，著有 Lehrbuch der finanzwissenschaft 一書，認定財政學爲國家學之一部，財政學上之一切原則，皆當從國家學爲出發點，故書中於國家之本質闡發甚詳。然在別方面，則認定財政學爲歷史的範疇，爲社會現象所形成，故對社會不良狀況，頗欲用財政政策以改善之。識當時之賦稅制度，有阻礙資本構成之危險。棐夫勒（Albert Schäffle, 1831—1904）爲近代社會學者，彼認財政學爲國民經濟學之一部。其對租稅注重在社會影響，關於改良稅制，則又高唱社會政策，所見與史泰因相同。

社會政策之財政論，集其大成者爲瓦格納（Adolf Wagner, 1835—1917）生平著述甚多，而以政治經濟教科書（Lehr und Handbuch der P. O. 4. Haubtabteilung Finanzwissenschaft 4. ed.）爲最大名著。氏以財政爲時代產物，由現代社會之經濟技術與政治制度所醞釀而成。故其「國家社會主義」之思想，至爲發達，而所持政策爲（一）樹立有系統之生產秩序，（二）防止某人享受特別經濟良機與犧牲別人利益。（三）對於勞働階級與小民，充分與以物質上之分配。主張以財政的社會政策達其目的。氏於所著財政學中（註一）謂財政之目的，除以收入爲主之純財政目的外，另有一社會目的存在，即利用租稅與公營事業，使人民之資產，躋於公平。又於結論中謂欲使此種社會之災害廢除，則財政的社會政策（socio-politique financiére）爲不可少。因此主張累進稅與轉嫁論，皆爲氏所詳究，且有不少之發明。今日之一般租稅政策，固多取之瓦氏也。此外氏以國家支出幷非全屬於消費，而爲一種無形的生產。又以國營事業不獨能代替租稅，且可實行種種社會政策，不似個人主義之

全持反對態度。

瓦氏以財政的社會政策，促進均產主張，不久遂為法之蔡司（Gaston Jeze），美之薩里格曼（Edwin R. A. Seligman）等所反對。蔡氏認瓦氏主張有共產之傾向。（註二）薩氏則以均產目的非財政學所宜具有。氏謂租稅之目的，祇在裕國用，所謂社會問題，乃國與民之關係使然，政府徵稅收絕不能無影響於社會，財政與社會之關係，亦猶經濟學之為社會科學也，然不可與瓦氏所述財政的社會政策相混，蓋國家一面謀收入，一面均人產，乃極危險之步驟。此毋需財政政策，可以國力沒收分餘貲與貧者而已。吾人固認不良之社會制度應與修正，然此乃立法者對於社會與實業之立法，應與注意，非財政之本職。財政之運用，在使人人於同一法律前，有均等之權義，依能力以為負擔，不增加不平等之事實而已。（註三）薩氏雖反對瓦氏主張，然其著作，注意轉嫁，與課稅後之物價，負擔力等問題，於社會方面，亦十分注意焉。

第五節　共產主義之財政思想——馬克思

社會主義派之經濟學者，因其主張及所採手段有緩急之不同，於是有種種派別，而要以共產主義為激烈。共產主義之知名人物為馬克思（Karl Marx）及昂格士（Engles）。馬氏以為資本主義之經濟制度，早有自滅禍根，必自然崩潰。因此對現代經濟制度下之共同經濟——財政——攻擊不遺餘力。謂租稅為一階級壓迫其他階級之一種榨取。至於公債，雖尚給利，而終需賴於租稅。資本論第一篇謂「國債因為有利及常年支付，因此賦稅便

是國債的補充」常氏得罪出亡英倫時，爲記者以謀生，正値自由貿易之說，彌漫三島，氏於英國財政之改良，頗多議論。謂實行自由貿易須減稅，祇對於直接稅中之所得稅財產稅住宅稅等，予以些微之同意。斷定英雖能得自由貿易之利，然因爲避免損失而起債，或縮小經費，皆有不良影響。

在共產學說完成時代，國家意義，完全消滅，社會成爲共同體，實現所謂「各盡所能，各取所需」之公式。一切生產手段，皆爲社會公有，此時已無財政制度可言，故共產學者，除攻擊現代財政制度外，別無具體主張。有之亦祇在過渡時代中暫時採用，即無產階級推翻資產階級後，而未卽全現共產主義之時代也。此時期中之財政制度，經列寧諸人之設施，可得下列數端：（一）廢除土地私有，以地租充國家經費，（二）急激之累進稅，（三）撤廢繼承權，（四）信用運輸及大企業國營等。然證之蘇俄財政，則此類主張，皆次第失敗。要之財政現象，乃社會經濟制度之產物，而財政思想，亦爲一時一地之思潮所左右，本章所述，不過略記各派之學說，而存其思想發達之階段而已，學者未可拘泥一家之說也。

第六節　中國之財政思想與財政家

理財之學，中國儒者，頗爲諱言，故財政專書，亦不易覯。然生財致用之道，經世濟民之方，散見於各書者亦不少，總其見解，不在積極謀斂財，而在消極求平均與節用，則生財之道，自寓其中。大學述生財之道曰「生財有大道，生之者衆，食之者寡，爲之者疾，用之者舒，則財恆足矣。」呂氏釋之曰「國無遊民，則生之者衆。朝無倖位，則食之者寡。

不奪農時，則爲之者疾。量入爲出，則用之者舒。」可見儒家生財之道，首任利民與節用。與歐西講求聚斂之方者，迥然不同孟子稱「我能爲君闢土地，充府庫，今之所謂良臣古之所謂民賊也。」又曰「與其有聚斂之臣寧有盜臣」其餘均富與薄稅之主張，散見於儒家之書者甚多，如孔子「不患寡而患不均，均無貧。」孟子「是故賢君必恭儉禮下，取於民有制。」論語「百姓足，君孰與不足；百姓不足，君孰與足」等皆以代表儒家之財政思想。此外如墨子節用之說（墨子節用篇「是故用財不費，民德不勞，其興利多矣。」）法家輕重之道（管仲相桓公，通輕重之權，曰歲有凶穰，故谷有貴賤今有緩急，故物有輕重，人君視國之羨不足，而御財物，視物之輕重，而禦之準，故貴賤可調，而君得其利。由是平糶均輸之制乃生。）或消極節用以裕民，或積極謀調劑以利民，皆爲理財之要訣也。

顧中國理財專書，雖不多見，而自周秦以來，理財之能手，卻代有其人，茲略舉知名者數人以見一般：

（一）管仲　管仲相齊桓，理財之道，不專重租稅，與鹽鐵之利，鹽由國家專賣，對內計口授鹽，對外高價出售。鐵則採課稅主義，民得利七，君收稅三，坐是國逐富强。其餘倡輕重之道，開均輸平糶諸法，皆理財之良方也。

（二）王莽　王莽之理財計畫，可分爲數項：（一）爲土地國有，使人盡其力，地盡其利，今日之土地各問題，在當時已洞悉無遺，而能爲斷然之處置。（二）爲統一幣制，（三）爲設五均之官，平市價，使市廛無壟斷操縱之弊。（四）爲置六管，凡鹽酒鐵之屬，均由國家專賣，蓋今日菸酒鹽專賣之說，王莽於二千年前早行之矣。

（三）劉晏　劉晏當安史亂後，獨掌艱鉅，其理財首重培地稅源，愼選官吏，創榷鹽法，於出鹽之鄉，置官收鹽，轉鬻於商，任其所之，其較出產地遠者，則由官運謂之常平鹽。如商絕鹽貴，則平價售之。官獲其利，而民不乏食。舉全

國之收入，而鹽居其半，皆晏力也。

（四）王安石　宋神宗時，安石當國，置三司條例司，議變法。其財政計劃之足述者：（一）爲青苗法，於青苗之時，貸款於民，俟穀熟還官，略取其息，號青苗錢。此與今之農業信用，不謀而合。雖當時攻擊者衆，然行之數年，廩有餘糧。（二）爲免役法，就當役各民戶之產業分爲五等，隨等輸錢，名免役錢，富戶女子寺觀單丁，亦按等納錢，名助役錢，其徒呂惠卿等，尙有手實法，非安石所創，不述。

以上所舉，不過代表漢唐宋各代之理財家，此外如漢桓寬之鹽鐵論，楊炎之兩稅法，皆有特殊之發明，而宋唐以後之財政家，亦不乏其人，當讓中國財政史研究，非本篇所能詳述也。

參考書

Rist et Gide: Histoire des Doctrines Économiques. Paris.

Deschamps: Histoire des Doctrines Économiques Cours de la faculte de Droit de Paris 1927-1923.

阿部賢一　財政學史　鄒敬芳譯　神州國光社

胡鈞　中國財政史　商務印書館

劉秉麟　中國財政小史　商務印書館

李權時　財政學原理　第五章　三四至六〇頁

(註一)參看 A Wagner. Traite de la Science des Finances, ed. Française, P. 67 et S.

Wagner: Science des Finances, ed. Française 以上二書皆法譯本。

(註二)蔡氏分社會政策論之學者爲二派：一爲有共產趨勢者 (La thése tendance communiste) 瓦格涅屬之。一爲純社會主義者 (La thése purement social) 薩里格曼及蔡氏本人屬之。見氏在巴黎大學講授稿第十二頁到十七頁 (Gaston Jeze: Cours des Finances Publiques 1928-1929 P. 12 a 17.)

(註三)見蔡司摘錄薩氏言論看 Gaston Jeze Cours de Finances Publique P. 13-14.

參看 E. R. A. Seligman: (1) Essais sur L'impôt. ed. Francaise 1914, P. 1 et S. (2) L'impôt Progressif. ed. Française 1909. P. 127 et S. (3) La Théorie Sociale de la Science des Finances. dans Revue de SC. et de Ley. fin. 7926. P. 575 et S.

第四章　現代之財政學界——參攷書

財政思想之發達，已略如前章所述，顧一時代之思想學說，即與其時之環境，有莫大之影響。財政學與政治經濟關係之密切，既如影隨形，則現代財政學說之隨時變更，尤不言而喻。蓋自十九世紀末葉以迄現今，歐美各國之資本主義，已臻成熟，不能不向外發展，於是帝國主義之鋒芒漸露，國民經濟之競爭愈烈。對內則階級愈嚴，社會問題，逐次發生，此時國家財政之研究，因事實上之變遷，而有重大之變化。第（一）因社會問題之嚴重，故此時之財政學者，認財政運用與社會問題，有不離之關係，拋卻從前之收入主義，而發揮財政上之社會政策，一面注意公營事業之發展，一面勵行累進稅制之徵課。第（二）則因地方自治日趨發達，而法制日益昌明，於是治財政學者，擧趨於地方財政與財務行政之研究，至是財政學乃入於大成時代：

歐戰既起，俄人藉共產主義（communisme）於一九一七年十月，顛覆專制君主，廢除貨幣與租稅。國家用度改爲實物徵用，而編製實物預算（budget de nature）又開從來財政之變例。惟其制實行未久，至一九二二年，遂逐次廢除，殆如曇花之一現而已。

歐戰以後，戰勝國與戰敗國，均負龐大之軍費與戰債，世界政治及經濟，發生極大之變化，其影響於財政者，固無疑義，此後財政學之各種理論，是否不因信用經濟制度之變遷與乎思想主義之嬗遞，而生動搖，當爲學者之所

宜注意。茲將現代各國有名之財政著作，略爲介紹於左：

（一）德國　德國自 Stein 與 Wagner 以來財政學家輩出，但改變其國家學之社會政策之基調者，則尙未之見。今將一八八〇年以後之財政學著作介紹於後：

1/ Eheberg: Finanzwissenschaft. 1882: 18 u Aufl. Leipzig, 1922. 此書原譯自義人 Cossa 之財政學大綱 (Primi Elemente di Scienza delle Finanze) 第三版再版時始加自己意見，而成爲獨立之著作，現在德國著作，尙無出其右者。

2/ E. Sax: Grundlegung der Theoretischen Staatswirschaft. Wien 1887.

3/ Cohn: System der Finanzwissenschaft. Stuttgart 1889. 此書對財政事實及理論之歷史的研究，最爲特色。

4/ Karl Walcker: Finanzwissenschaft. Leipzig 2 Aufl, 1888.

5/ Josef Kaizl: Finanzwissenchaft. 2 Bde Wien, 1900.

6/ Conrad: Grundriss Zum Studium der Finanzwissenschaft. 1900 Aufl, Jena 1923. 此書原爲小本，簡潔而甚扼要，再版後卽加大，其內容與其謂爲討論理論，無寧謂爲研究財政立法，最近一版，經 Köppe 教授增補，更爲完備。

7/ M. V. Heckel: Lehrbuch der F.=W. Leipzig. 1 Bde. 1907. 2 Bde. 1911. 第三卷尙未出版。

8/ Von der Borght Finanzwissenschaft. 2 Aufl. 3 Bd., Leipzig 1920—25 (Sammlung Göschen).

9/ S. P. Altmann: Finanzwissenschaft. Leipzig 1910 (Natur u. Geisteswelt).

10/ Nachimson: Die Staatswirtschaft. Leipzig 1913.

11/ W. Lotz: Finanzwissenschaft. Tübingen 1917 2 Aufl. 1929.

12/ Föides: Finanzwissenschaft. Jena 1920. 原書為匈牙利語第二版譯為德文。 2. Aufl, 1927.

13/ Tyszka: Grundzüge der Finanzwissenschaft. Jena 1920, 2 Aufl. 1923.

14/ Gruntzel: Grendriss der Finanzwissenschaft. Wien u Leipzig. 1920.

15/ Oskar Stillich: Finanzwissenschaft auf Soziologischer Grundlage. 2 Bde Wurzburg, 1922.

16/ Klein Wächter Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Leipzig 1922.

17/ Köppe: Leitfaden Zum Studium der Finanzwissenschaft. Jena 1924.

18/ Eheberg: Grundriss der Finanzwissenschaft. 5. u. 6. Aufl. 193 .

19/ W. Röpke: Finanzwissenschaft. Beslin 1930.

20/ Paul. Mombert: Grundzüge der Finanzwissenschaft. 1928 (Wissenschaft u. Bildung).

21/ Bruno Moll Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Berlin 1930.

22/ Fritz Terhalle Finanzwissenschaft. Jena 1930.

23/ Wilhelm Andreae: Grundledung einer Neuen Staatswirtschaft. Jena 1930.

24/ Schönberg: Handbuch der Potitischen Oekonomie. 4 Aufl. Tübingen 1897—98.

25/ Festgabe für Georg: Von Schanz Zum 75. Gebürtstage 12. Marz. 1928. Türbingen.

26/ W. Gerloff u. F. Meisel Handbuch der Finanzwissenschaft. 3. Bde. Türbingen 1926 ff.

（二）義國　次於德國之財政學界，當推義國，其出版書籍之分量，或竟在德國之上，祇多從德國迻譯而來。茲舉其有名之著作於後：

1/ P. de Luca: La Scienza delle Finanze. Napoli 1858.

2/ A. Marescotti: Le Finanze ecc. Bologna 1867.

3/ Zeppa: La Scienza Finanziaria. Firenze 1870.

4/ G. Giovanelli: Della Scienza Finanziaria ecc. vol 1. Roma 1877.

5/ Luigi Cossa: Primi Elementi di Scienza delle Finanze. Milano 1876. 12 ed. 1923. 此書第十版，經Graziani之增補，有法譯本，名Premiers Éléments de la Science des Finances. 譯者爲A. Bonnet, 1920.

6/ E. Morpurgo: La Finanza. Firenze 1877.

7/ G. Boccardo: I Principi della Scienza e Dell'arte delle Finanze. Torino 1881.

8/ A. Roncali: Corso Elementare di Scienza Finanziaria. Parte I. Parma 1887.

9/ Ricca-Salerno: (a) Manuale di Scienza delle Finanze 1888. 2 ed. 第二版有 Dolla Volta 氏之增補。(b) Teoria Generate dei Prestiti Publici. Milano 1879. (c) Storia delle Dottrine Finanzarie in Italia. Rome 1881. 2 ed. Palermo 1896. (d) Finanze Iocali. Milano 1897—98.

10/ Garelli: Scienza delle Finanze. Torino 1888.

11/ Mozzola: I dati Scientifici della Finanza Publica. Roma 1890.

12/ Carnevali: Scienza delle Finanze. Milano 2 ed. 1910.

13/ Flora: Manuale della Scienza delle Finanze. Livorno 1893. 6 ed. 1924.

14/ Graziani: I Stituzioni di Scienze. 1897. 2 ed. Torino. 1911. 此書受 Wagner 財政學之影響甚多。

15/ Francesco Nitti: Scienza delle Finanze. 1903. 5 ed. Napoli.

16/ Tivaroni: Compendio di Scienza delle Finanze. Bari 1908 (6 ed. 1926).

17/ Costantini: Manuale di Scienza ed. arte della Finanza. Milano 1911.

18/ L. Einaudi: Corso di Scienza delle Finanze. 1 ed. Lithographiee 1911. 2 ed. Torino 1912. 4 ed. Torino 1926.

19/ Lorini: Scienza delle Finanze. Povia 1912.

20/ Tangorra: Trattato di Scienza della Finanza. vol I Minalo 1915.

21/ Tombesi: Scienza delle Finanze. Padova 1921.

22/ Spillmann: Finanza e Politica Finanziaria. Minalo 1925.

23/ Spots: Principii di Scienza delle Finanze e di Diritto Finanziraris. Remo Sandron 1925.

（三）法國　法國財政學之發達，較德義兩國為遲，多數學者將財政包括於經濟學中，如Cauwes及Colson之著作是。戈氏（Colson　之政治經濟學講義　Cours d'économie politique）其中1部，專論財政。茲將其財政學與經濟學分離後獨立之著作介紹於後：

1/ Gandillot: (a) Essai Sur la Science des Finances. Paris 1840. (b) Principe de la Science des Finances. Paris 3 vol. 1874.

2/ Ripert-Monclar: (a) Catéchisme Financier. Paris 1848. (b Éléments de la Science Financière á L'usage du Peuple. Paris 1848.

3/ Garnier: Éléments des Finances. Paris 1858. 3 éd. Sous le titre: Traité des Finances. 1872. 4 éd. 188 .

4/ Laroy-Beaulieu: Traitè de la Science des Finances. 2 vol. Paris 18 7. 8 éd. 1912. 此書以自由經濟主義討論財政，篇幅浩瀚，為法國有權威之作，亦世界大著之1。

5/ R. Stourm: Cours des Finances. Paris. I Le Budget. Son Histoire et son Mècanisme 189 . 5.

ed. Paris. II Le Système Général des Impôts. Paris 1893. 2 ed. 1905.

6/ F. Worms: **Doctrine, Histoire, Pratique et Reforme Financiere.** Paris **1891.**

7/ Boucard et Jèze Éléments de **la** Science des **Finances.** Paris 1891.

8/ **E.** Allix Traité **Élémentaire** de **la Science des Finances** et Législation Financiére Française. Paris 1907. 5 ed. 1928.

9/ **Greef:** L'économie **Publique et la** Science des **Finances. Bruxelles** et Paris 1907. 2 ed. 1911.

10/ **Gaston** Jèze. (I) Cours **Élémentaire** de **Science** des Finances et de **Législation** Financière **Française. Paris 1909. 5 ed.** 1912, **1913. II** Traité de Science des **Finances. I. Le** Budget. Paris 1910. (III) **Cours des Finances** Qubliques.

11/ Weiss: Principes **Sommaires** de **Finances Publiques.**

12/ **Moreau: Manual Élèmentaire** de lègislation et Science Financière. **1924.**

13/ Trotabas: **Precis de** Science et Législation **Financière.**

（四）英國　英國之財政學著作，多包含於經濟學中，有獨立系統之著作甚少：

1/ Patterson: The **Science** of Finance. 1868.

2/ **Young: The System** of **National Finance. 1915.** 2 **ed. 1924.**

3/ Bastable: Public Finance 1892. 3 ed. 19 2.

4/ G. Findlay: Public Finance. London 2 ed. 19 5.

5/ A. C. Pigou: A. Study in Public Finance. London 1928.

6/ H. Dalton: Pinciples of Public Finance. London 192 .（有譯本）

7/ M. E. Rabinson: Public Finance. London 192 .

（五）美國　美國財政學，與英國相同，其有獨立著作，乃近年間事。

1/ Carl E. Plehn Indroduction to Public Finance. N. Y. 1897. 5 ed. 1926.（有譯本）

2/ Adams: The Science of Finances. N. Y. 1899.（有譯本）

3/ Daniels: The Elements of Public Finances. N. Y. 1899.

4/ Bullock: Selecting Readings in Public Finance. Boston 1906.

5/ M. H. Hunter: Outlines of Public Finance. N. Y. 2 ed. 1926.

6/ Seligman: Studies in Public Finance. N. Y. 1925.

7/ H. L. Lutz Public Finance. 2 ed. 19 9.

（六）日本　日本關於財政學書籍，分量甚多，但多係轉譯歐美學說，能爲獨立的著述者尙少，玆介紹其重要著作於下：

1 田中穗積：財政學。

2 堀江歸一：財政學。

3 小林丑三郎：a.財政學詳論，b.地方財政學，c.比較財政學。d.財政史（經濟學全集第二十卷）。

4 小川鄉太郎：a.財政總論，b.租稅總論，c.稅制整理論，d.財政與社會問題。

5 宇都宮鼎：a.財政學三卷，b.財政學綱要。

6 神戶正雄：a.新財政學綱要，b.財政學，c.租稅論，d.公債論（經濟學全集二十一卷），e.租稅研究八卷。

7 土方成美：a.財政學之基礎概念，b.財政學講義上下卷，c.我國民經濟之財政，d.租稅論講義。

8 阿部賢一：a.租稅之理念及其分配原理，b.財政學，c.財政學史，d.財政政策論（經濟學全集二十卷），e.非常時財政讀本。

9 大內兵衛：a.財政學大綱上卷（概論及經費論），b.中卷（租稅論），c.下卷（因禁止未出版）。

10 汐見三郎：a.經濟統計研究，b.日本財政之特殊問題，c.財政學（與小川鄉太郎合著。）

11 阿部勇：a.財政學，b.日本財政論（租稅論）。

12 井藤半彌：a.財政學原理（財政政策總論），b.統制經濟財政論（此書論臨時財產收入甚詳）。

13 高木壽一：世界戰後之國家財政。

（七）中國　中國之財政學著作，近益增多，然多為譯述，介紹其重要者如下：

1 陳啓修：財政學總論，商務印書館。

2 李權時：財政學原理上卷，商務，其他屬於財政問題之小本著作甚多。

3 賈士毅：a. 民國財政史，b. 民國續財政史（七冊商務出版），c. 關稅與國權。

4 楊汝梅：民國財政論，商務。

5 晏才傑：a. 租稅論，b. 公債論（專論中國問題）。

6 胡鈞：中國財政史。

7 薩孟武：租稅總論（譯小川原著），商務。

8 何崧齡：財政總論（譯小川原著），商務。

9 傅英偉：財政學（譯德國 Eheberg 小本財政學）。

10 劉秉麟：財政學大綱（譯美國 Adams 財政學）。

11 李百强：財政學大綱（譯英國 Plehn 財政學），世界書局出版。

12 姚慶三：財政學大綱，上海大學書店出版。

13 徐祖繩：比較租稅，商務。

14 千家駒：中國之內債，北平社會調查所。

15 千宗培：中國之公債。

16 施復亮：新財政學（譯阿部賢一著作）。

17 拙　著：中國財政制度（法文本）。

（八）財政經濟詞典：

I 德文

1/ Conard etc: Handwärterbuch der Staatswissenschaften. 3. Aufl. Jena 1909—1911. (9 Bde. 4 Aufl. Elster 1929).

2/ Elster: Worterbuch der Volkswirtschaft. 2. Aufl. 8 Bde. Jena 1906—7. (3. Aufl. 2. Bde. 1911. 4 Aufl. 3 Bde. 1930.

3/ Steugel: Wörterbuch des Verwaltungsrecnts. 2 Bde. Freiburg 1890. 2. Aufl. M. Flesschmann. Tübingen. 1911.

4/ Bitter: Handwörterbuch der Preussischen Verwaltung. 2 Bde. Leipzig. 1906.

5/ Mischler u Ulrich: Ostecreichisches Staatswörterbuch. 2. Aufl. 4 Bde. Wien 1905—1909.

II 法文

1/ Léon Say: Dictonaire der Finances. 2 vol. Paris et Nancy 1889—1894.

2/ Léon Say: Nouveau Dictionaire D'èconomie Politique. Paris 2 ed. 1900.

3/ Block: Dictionaire de L'administration Française avec 1 Supplément. Paris et Nancy. 5 ed.

III 英文

1/ Palgrave: Dictionary of Political Economy. 3 vol. London 1901. 5 ed. 1925—26.

2/ Seligman: Encyclopædia of the Social Science.

3/ League of Nations: Memorandum on Public Finance. （此外國際聯盟，尚出有各種財政經濟統計刊物。）

（九）雜誌：

（甲）法文雜誌：

1/ Revue de Science et de Législation Financière. (trimestrielle Fondée et dirigèe par Mr. Gaston Jéze. （財政學與財政立法——季刊蔡司主辦。）

2/ Le Bulletin de la Statistique Générale de la France. (trimestrielle) （法國統計公報，——季刊。）

3/ La Revue d'Economie Politique. （政治經濟月刊。）

4/ Le Journal d'Economiste. （經濟學報。）

5/ L'Ecomomiste Français. Fondé par Leory Beaueuli. （法國經濟學報。）

6/ Revue Economique Internationale Bruxelles)（國際經濟月報，——比京出版。）

7/ Bulletin Mensuel de la Société de Banques Suisse.（瑞士銀行月報。）

8/ Le Bulletin de Statistique et de Législation Comparée.（財政統計與比較財政立法，——法國財政部主辦，月出一冊，於各國財政立法，討論甚詳。）

（乙）英文雜誌：（英文雜誌，鮮有以財政命名者，當於各種經濟政治書報中求之。）

1/ The Economic Journal. Revue trimestrielle anglaise)（英國經濟季刊。）

2/ The Ecomomiste. (de Londre, hébdomadaire （倫敦經濟週刊，）

3/ The American Economic Review. (trimestrielle)（美國經濟季刊——係美國經濟學會所主辦，多討論財政問題，於書報尤多介紹，紐約出版。）

4/ The Quarterly Journal of Ecomomies.（經濟季刊，——哈佛(Harvard)等大學出版。）

5/ The Political Science Quarterly.（政治學季刊——哥倫比亞大學出版。）

6/ The Annals of the American Academy of Political and Social Science.（美國政治社會科學會公報，——月出一冊。）

（丙）德文雜誌：

1/ Finanz Archiv, Zeitschrift für das Gesamte Finanzwessen.（財政學雜誌，——年出二冊，爲德教授

G. Schanz, Mohr 等所主辦；討論財政問題甚詳。）

2/ Zeilschift für die Gesamte Staatswessenschaft.（財政學雜誌，——一九二七年開始出版，Mohr 主辦。）

3/ Vierteljahresschrift für Steuer-und. Finanzrecht.（財政季刊，Max Lion 所主辦，一九二七年開始出版。）

（丁）中文雜誌，種類甚多，錄重要者於下：

1. 財政公報　財政部。
2. 統計月報　立法院統計處。
3. 中行月刊　上海中國銀行。
4. 中央銀行月報，上海中央銀行。
5. 東方雜誌，申報月刊　時事月報，經濟季刊等。

第二篇　支出論

第一章　概論

第一節　支出之意義

公共團體之支出，可以覘公共團體之行動，故一國之支出預算，即不啻一公共心理之表現，良以公共收入之用途，孰輕孰重，孰多孰寡，不獨可覘其社會狀況，兼可明瞭國家政策之趨嚮焉。然按需要以定支出之多寡，係各行政機關之事。而支出之允許，又係立法關機之事。況支出之多寡，恆視政務之繁簡，與環境的經濟狀況而定。一國政務之應繁應簡，行政機關之或多或少，以及一切經濟事業之應否着手，乃政治學憲法及研究國民經濟者之所有事。故支出論在學理上與財政本身，殊少關係。從前學者，竟有因此理由，而棄置不論者。法儒波里有(Leroy-Beaulieu)即反對財政學中討論支出。以爲財政學之責任，在研究如何能減少人民負擔，如何能增加國家收入，其餘非所宜問。猶建築家爲人營造房屋，祇在求如何能精美而低廉。至於房屋之大小，是否與主人之地位相合，皆非所宜問也。

雖然，照波氏所言，財政學僅研究財務的技術而已，似非財政學之全部目的也。況收入支出，關係密切，世未有濫事揮霍，而收入能期其正當者。國家支出之當否，其發動力雖不在財政本身，然考察各行政機關所要求之支出，是否有利，是否重要，權雖在於立法機關，而財政部有先事審核，與供給意見之責。蓋支出與收入，同爲預算之一部，緊相接連。而量出爲入，又爲財政之特點。斷未有不先明支出之狀況，而能謀適當之收入，策財政於安全者。此研究財政者，往往後收入，而先論支出也。

支出之定義，較爲簡單，即國家或地方政府，爲執行職務，滿足慾望，而支出之貨財，以貨幣額表示之者，皆爲支出。故欲明支出之意義，當先知國家滿足慾望之方法爲何。公共團體滿足慾望之方式有二：（一）爲本其至高無上之統治權，向被統治者，強逼地徵用財富與勞力，如違法之財產充公，與義務兵役，及無薪給之名譽職務等皆是。（二）爲本私經濟之交換性質，以貨幣額向人民購買貨物與勞力，如政府使用物品之購入，有薪官吏之委任皆是。屬於前一法之財產充公，本含有法律上制裁之意，非以純財政之收入爲目的，且其數細小而不確定，不足論。至於無薪給之名譽職，在昔雖盛行，然以無薪之故，遂爲資產階級所獨占，而有一階級操政治之嫌。且任其事者，往往無恆心，無責任，而貪婪中飽，假公濟私之弊，所在多有，故無薪之制，已逐漸廢除。近日英美瑞士等國，由民選之官吏，亦均有薪給矣。即義務兵役，國家也須爲之備服裝，建營帳。至於徵用私產，照近世各國立法，均以償價爲原則。至是國家執行職務，滿足慾望之方式，幾全賴以貨幣交換而來，而一國之支出，遂純以貨幣計算矣。（從前官俸有以實物替代者，如中國俸米之類，今已絕跡。）

第二節　支出之重要性

支出論之重要，前節已發其凡，茲再分別論之。

一，支出在財政上之重要性　支出乃財政本身之目的，故必有支出而後有收入。收入之種類，多寡，與性質，均須視支出之狀況以為定，例如支出為四萬萬，則徵收五萬萬為過多，徵收三萬萬為過少，必為四萬萬而後能適合。蓋量出為入乃財政特點，此支出之重要者一。支出有經常臨時之分，有生產與不生產之別，大凡經常支出，必以經常收入應之，臨時支出之能生產者，可以募債或借款應之。臨時支出之不能生產者，必設法以稅收或預備金應之。是收入計劃，必視支出之性質以為定，此支出之重要者二。人民負擔之輕重苦樂之程度如何，不能單視收入之多寡而定。富强之國，其收入雖多，而其民終歲晏如，貧弱多亂之國，雖收入無幾，而其民之痛苦實甚。蓋其一之支出得當，能直接或間接有利於民生。其一之支出則適得其反，故其影響於人民者懸殊。是國民負擔之重輕，須視支出之效果以為斷，此支出之重要者三。一國財政之良否，不在收入之多寡，而在支出之能否節約與活用以為斷，蓋理財之道，不貴乎專事開源，殘民以逞，而在乎撙節糜濫，取有餘補不足，糜費貴能去，急費貴乎移，資金活用，盈虛適合，則財政自然就理，是財政之良否，繫於支出之運用，此支出之重要者四。

總此四端，可見支出之運用妥善，則財政之一切問題，迎刃而解，否則財政將日趨敗壞也。

二，支出在國民經濟上之重要　近代國家權力日益擴張，其支出之當否，與國民經濟有絕大之關係，例如支

化敎育，交通及一切經濟建設上之支出多，則其國之工商各業，必日即繁榮，而國家之稅收，必日趨暢旺，民由此富，國以此强，如環無端，互爲因果，而其中關鍵，厥在國家支用之途徑如何。反之如支出之用於軍事費用或公債利息之償付者過多，則一面取國民有用資本用於無益有害之途，一面公債利息之償付，利於特殊階級之人，將使富者愈富，窮者益貧，國民經濟，必因財政上之支出無方而日即頹敗。故支出之當否，與國民經濟關係綦重，理財者必擴張生產的支出，節省不生產的耗費，始於事有濟。

顧支出之性質，何者爲生產，何者爲不生產，則歷代學者，聚訟紛紜，自由派之學者，自亞當斯密以次，謂國家之設施，不如人民自行處置之爲有利，故國家之設施，全部皆屬不生產，或且有礙人民之生產力，而社會主義與國家主義之學者，又以國家之權力超乎個人之上，而以國家支出全屬生產。如李士特（List）以支出爲創造生產力。第策爾（Karl Dietzel）以支出增加無形資本。其餘如斯泰因（Stein）之再生產力說，瓦格涅（Wagner）之新生產說，皆持之有故，言之成理。然討論一國之支出，必就其性質，分別批評，未可一概而論，可約略分三類。

1. 直接生產之支出　經濟上之建設，農工商業之補助，例如興築鐵路，開闢港口，開發實業等，其支出可直接發生收入者是。

2. 間接生產之支出　內務，敎育，司法，社會救濟，及維持獨立與安寧之兵備等等均屬之。

3. 不生產之支出　戰爭費，平時之軍備費，公務人員之年金，津貼，對地方補助費等均屬之，明此大概之區別，則支出之運用，當知所擇決矣。

三、支出在政治上之重要　支出之當否，雖視一國行政組織之繁簡，與行政措施之當否以為斷，然在財政公開，支出確當之國家，握財政者，必不能濫用職權，利用國帑，而為個人或政黨上爭奪之工具，其政治必較清明。反之在財政監督不完備，支出用途不公開之國家，執政者必不免假公濟私，浮濫浪費之弊。財以是而困，國由是而窮，中國年來，即坐此病，徵此支出之影響於政治，又如此其大也。

參考書

Leroy-Beaulieu: Traité de la Science des Finances. 2 vol. la dépense pulique. chap II.

小川鄉　租稅總論　第六章

第二章　支出之分類及其應守之原則

第一節　支出之分類

第一款　科學的分類(classification scientifique des dépenses publiques)

所謂科學的分類者，謂別於預算式之分類法而言，即歷來財政學者依支出性質上之分別，而所作之分類也。其間又往往以各人所採取之標準而有不同，茲述其重要者於左：

（一）以支出之時間性爲標準，則分爲經常支出(dépenses ordinaires)，及臨時支出 (dépenses extraordinaires) 前者於每一財政期中皆有之，且無大變動，如各機關之官吏薪金等是。後者係指不一定之支出，有時爲不能預料之支出，且爲數往往極大，如戰爭費，軍械及艦隊添置費，運河或港口建築費等是。在經常支出與臨時支出之間，尙有一種支出，雖不必在每一財政期(exercice financier)中均實現，但或久或暫，終須出現，如公事機關之修葺或重新建築，大城市之學校建築等是。此等支出，如數目不大時，當視同經常費，一般以其支出固預先得而知之也。至鉅額之臨時支出，則宜募公債償付之；至於經常支出，宜以經常收入中之租稅支付之，已成定論，無俟煩言也。

（二）以支出的經濟性爲標準，則分爲生產的支出（dépenses productives），與非生產的支出（dépenses improductives），前者爲關於生產事業之投資，如鐵道之建築，商埠之開闢等等。後者爲關於政務之支出，如軍備司法教育等支出，不能得直接之收入者也。惟國家設官分職，保障人民，直接使地方安寧，間接使經濟發達。明雖不生產，而實有無形之生產存焉。關於前者可用公債支付之，以其直接發生收入，可爲公債還息之用。至後者，則宜以經常收入充之。

（三）以支出使用之目的爲標準，則可分爲（1）憲法支出，（dépenses pour la constitution）如甲皇室或元首經費，乙國會歲費，丙各部長薪金，丁公債資金等是。（2）國防支出（dépenses pour la défense nationale）即軍備支出。（3）行政支出（dépenses pour l'administration）。（4）法律文化等方面之支出，（dépenses pour des fins de droit de civilisation, etc.），如關於公共建築農業商業教育以及公務等類之支出，是國家愈文明，則第三項之支出，在比例上亦愈多。

其餘尙有以支出之性質，而分爲眞正支出（dépenses réelles），與營業支出（dépenses exercices）者，有以支出之主體爲標準，而分爲中央支出（dépenses centrales），與地方支出（dépenses locales）者。更有以支出之地點爲標準，而分爲國內支出（dépenses intérieures），與國外支出（dépenses extérieures）者。眞正支出與營業支出，不可混而爲一，蓋營利支出，或則有利可收，或則資本尙存，與眞正之支出，一去不返者不同，故有另立特別會計，以便稽考者。至中央支出與地方支出，當視各國中央與地方之權限如何而定，大抵中央支出，普及全國，宜以普遍之

間接稅收入充之地方支出，僅及　方宜以一地方之直接稅充之。國內支出，其資金仍流通於國內，雖多無礙，惟國外支出直接支付於國外者，則不宜過多，否則必有資金外溢之虞，如使領費，遊學費，購買費等均屬此類，但因經營殖民地，擴充海外商業，而多國外支出者，其目的另有所屬，且能生相當之利益，故不在此限。

第二款　預算式的分類(classification budgtaire des dépenses publiques)

所謂預算式之分類法者，即支出之分類，不以其性質，而照其預算上所開列之項目以爲標準。此法之長處，第一在切於實際，不涉空談。第二在可簡可繁，簡則寥寥數項，繁則每類分項，每項列目，綱領可以畢具焉。

預算之編製，大部由各行政機關，先自編製，故預算式之支出分類，不啻行政的分類也。其範圍廣狹，依各國歷史，政治，國土大小，及國家費用之多寡而定。茲列其重要各項，而爲各國所共有者於左：

1. 外交費　此項費用，一部爲外交本部及使領館經費，是爲外交行政費。一部份爲提倡本國利益，爲海外所花費用，如國家多海外殖民地，則多設殖民部，另立殖民經費。

2. 軍務費　此項費用之多寡，常以領土大小，防禦方法及外交方針，與所估世界經濟地位而定。現今多分設陸海空軍三部，而分別立其經費。

3. 司法費　此項費用，一部爲司法部及各附屬機關之費用，是爲司法行政費。一部份爲司法審判機關之經費，是爲司法費。司法費之多寡，視全國司法之組織而定。

4. 內務費　此項包括至廣，其項目依各國之組織，可有不同，其支出近代大爲增加，以國家之職權，已大爲增

加也。

5. 財務費 此項費用，一部爲財政部及其附屬機關之經費，是爲財務行政費。一部爲徵收租稅而耗去之費用，是爲徵收費。

6. 敎育費 此部經費，因文化進步，而日益擴張。

以上不過略舉一二大綱，其中尙可逐次細分，如軍務費可分爲陸海空軍費，陸軍費中又可分爲軍械費軍醫費，軍糧費等是。內務費又可分衞生費，交通費，社會救濟費等（其中多因事繁離內政而另設專部）其下更可爲若干次之詳分，要在便於預算之開列而已。

第二節 支出之原則

依前章所述，支出之當否，不在於財政之本身，而在於支出經費之各行政機關。顧支出論之重要，吾人已屢屢言之。斷不能因支出之當否，非財政本身所能解決，遂盲目的支用經費。良如此，則不良結果，於以發生，而財政全體，亦不免受其影響也。財政學家爲避免此盲目濫費之弊，特從與支出論有關之科學，如政治學憲法學經濟學等，採其學說，構成支出論之原則，以爲決定公共支出之範圍與程度之標準。惟此種原則，既根據其他相關科學之學說而來，則當時代變遷及其他相關科學所公認的學理有變更時，此種原則，亦不能不隨之而變動。且此種原則，根據各種不同之科學，則其運用，難保無抵觸之虞。是則在學者之善於運用而已。

（一）政治的原則　公共經費所以充公共職分之用。而公共職分之範圍及程度，乃政治問題，應屬於政治學之研究。故公共支出之原則中，第一當根據政治學上之學理，定政治的原則。此項原則當顧念國家存在之理由，注意於國家之社會的效用，以定公共職分之範圍，而斟酌公共經費之用途。不可失於廣以阻礙國民心身之發展，亦不可失之狹不足以誘掖國民心身之發展。而下列三職分，即爲國家所應盡者：

1. 性質上非私人或私的團體所能施行之事，例如軍備外交司法警察等是。

2. 若使私人施行之，則必因私人之無資力無信用之故，對於社會發生弊端之職分。如道路鐵道之經營，郵電事業，造幣，度量衡之製造等是。

3. 其事對於公共團體甚感重要，使公家取放任態度，則私人必因無易睹的成效，無企業心，無資力，無經驗之故，而不欲施行之職分，如學術機關之設置，及其他種種社會政策或經濟政策上施設是也。

（二）財政的原則　公共支出，爲財政最初及最終之目的，其大小繁簡及當否，實足以左右財政之其他部份。故公共支出第二應本財政上的觀察，定財政的原則。卽努力於公共經費之經濟的使用，而不可過於浪費。實行此原則之方法，在勵行節約政策，及公開政策。節約則能以較小之支出，獲較大之效果。公開則財政處於公衆監督之下，自然無濫費之虞也。

（三）國民經濟的原則　公共財政之來源，在於國民，而其去路則不盡向國民，故公共經費，不但在來源上對於國民經濟足以發生影響，卽在去路上，亦復相同。故在公共支出之原則中，第三當以經濟的觀察爲根據，定經

濟的原則。實行此項原則，當涵養及獎勵國民經濟力，而不可阻礙其發達。其方法約有三種：

1. 增加生產的支出，減少不生產的支出，使國民經濟日即繁榮。

2. 支出之效果，務使普及於一般國民。

3. 務使支出地點，在本國領土以內，蓋經費來源既在本國，去路亦應在本國，若一部分支出於外國，人民祗有負擔而無權利，在經濟上不啻受二重損害也。

（四）社會的原則　國家財源大部分出於一般國民，而其支出則往往祗在一地方或一階級，若此類支出過多，必形成一階級之繁榮，他階級之壓迫，而失國家職務之本旨。故在公共支出之原則中，第四當注重社會問題之需要而定社會的原則。實行此項原則，在使經費之支出不偏於一地方與一階級，而於救濟社會之支出，如勞工保險，慈善，卹金，義務教育等，尤宜設法增加也。

參考書

陳啓修　財政學總論　第二篇　第三章　十七至二十頁

第三章　支出膨脹之趨勢

近世各國，無論其爲君主，抑爲共和，亦無論其採集權制，或分權制，其支出額的膨脹，已成爲一般之趨勢，而幾無例外。此種現象，遂使運用財政者不得不於收入方面，擴大其範圍，以謀應付，而人民之負擔，於以增加。究竟膨脹是否可以避免？原因何在？利害奚如？皆爲治財政學者所不可不知，茲分別敍述於後：

第一節　各國支出膨脹之實況

各國之預算，在近數世紀以來，皆逐年增加，法國爲歐洲較古之單一國家，其預算之支出，較易考察，然在戰前其支出之增加，有如下表：

（1）法國戰前每年支出（單位百萬佛郎）

年	支出	年	支出
一七八八年	七五五	一八一〇年	一，〇〇七
一八三〇年	一，〇九五	一八五〇年	一，四七三
一八六〇年	二，〇八四	一八八〇年	二，七六〇
一八九二年	三，三四三	一八九六年	三，五五四

一九〇一年	四，一八五(algerie 之經費不在內)
一九一四年	五，一九一

歐戰以後，因佛郎之跌價，其支出數目，殊難與戰前比較。據一九二六年七月之專家報告，支出數爲三七，三三八，三八九，二〇二佛郎。其餘尙有十二種特殊預算，如郵電及亞爾沙斯（Alsace）羅蘭（Lorraine）之鐵道鋪設等，計共六，六三六百萬佛郎。

英國之支出亦與年俱進，而地方支出之增加，且較中央爲尤快。在十七世紀之末（一六九一年）中央支出，年不過三百萬鎊，而一八〇九年即爲七千八百萬鎊，及於戰前，已近二萬萬矣，其歷年支出之增加如左表：

（２）英國戰前每年之支出（單位百萬鎊）

一六九一年	三	一六九七年	二
一七四九年	一一	一七九七年	五八
一八〇九年	七二	一八一四年（有戰費）	一一二
一八六五年—一八六六年	六三	一八七四年—一八七五年	七四
一八八一年—一八八二年	八五	一八九一年—一八九二年	八九
一八九七年—一八九八年	一〇二	一八九八年—一八九九年	一〇八
一八九九年—一九〇〇年	一三三	一九〇一年—一九〇二年	一八三

一九〇四年—一九〇五年	一四一	一九一三年—一九一四年	一九七

戰後之支出其數目更增加無疑，祇公債一項之支出，超過戰前全國的支出三倍而有餘。一九二四至一九二五年之支出為七九〇，〇〇〇，〇〇〇鎊，其中有三五〇百萬鎊，用於公債，即利息之支出亦超過歐戰前國用之兩倍。又一九二八年之支出總數為八三八，〇〇〇，〇〇〇鎊。

此外其地方之支出，從一八六八年到一九一四年，增加速度，較中央為甚。表示如下：

（3）英國之地方支出（單位百萬鎊）

一八六八年	三六・五	一八八〇年	六二・九	一八九〇年	六九・三
一九〇三—四年	一三三・六	一九一二—三年	一五八・四		

雖然英法二國經過若干次之戰爭，如拿破崙之戰等，其支出激增，猶有可言。然有若干係永久中立之小國，無厚蓄兵備之必要，如瑞士，瑞典，荷蘭等，其支出之狀況，果有異於他國乎？按之實際又殊不盡然。比利時，戰前之中立國也，其支出之增進，仍與英法無殊，在戰前已由一萬萬而增至七萬萬矣。

（4）比國歷年支出表（單位百萬比佛郎）

一八三五年	八七	一八四一年	一一四	一八五一年	一一八
一八六一年	一六三	一八七一年	二二二	一八八一年	四〇二
一八九一年	四〇二	一八九五年	四一〇	一九〇〇年	五七四

一九〇三年	六二八	一九一一年	六八九
一九二五年	四，五二六（預算數）		

地方支出在一九二二年凡超過四萬人口之縣，約支出一百萬又六萬六千佛郎。

（註 比國因公營企業如鐵道等，均包括在內，故支出較大。）

瑞士以其地位之關係，永久中立而政治又為民主制之模範。然其支出，仍逐年增加，觀下表可知：

（5）瑞士聯邦政府之支出（單位百萬瑞士佛郎）

一八五〇年	六	一八六〇年	二一	一八七〇年	三〇	一八七三年	二三
一八七六年	四三	一八八〇年	四一	一八九〇年	六六	一八九六年	七九
一八九九年	九八	一九〇〇年	一〇二	一九〇九年	一五八	一九一七年	二三六
一九二四年	三〇四						

以上不過指聯邦政府之支出而已。至於各縣（cantons）之支出，亦增加甚速。據瑞士官報從一八八六年至一八九六年，佛縣（Vaud）增加百分之三十三。日內瓦（Genive）增加百分之四十四。柏城（Bale-Ville）增加百分之五十七。Zurich縣增百分之九十一。其餘增加稍緩。從一八九六年至一九〇〇年，各縣支出由一萬萬增至一萬二千一百萬瑞士佛郎。

荷蘭世界著名之和平國也，然其支出在半世紀內已增一倍。如一八五一年僅支七千三百萬佛龍（florins），

至一九一一年卽增爲一萬九千四百萬矣。至一九二六年，其經常支出定爲五萬八千三百萬，臨時支出六千一百三十萬，共計六萬四千四百萬。瑞典之支出從一八六六年至一八九九年共增四倍，在一八六六—七〇年支出四千八百六十三萬七千古龍（couronnes）至一九〇四年間增至二萬〇三百五十一萬一千古龍。匈牙利之支出，除與奧國之共同支出不計外，在一八六八年至一八九四年之間由一萬四千七百萬佛龍增至一萬八千七百萬，更由一八九四年至大戰時止，其支出增加達百分之二百七十。

德意志自一八七一年乃成帝國，其支出之列於聯邦政府預算者，僅外交郵電海陸軍費而已，餘均列入各邦預算中，然卽此四十餘年之增加，亦不可謂不迅速。依最近之統計德意志各聯邦之支出戰前已增至一百萬萬馬克，各年支出有如下表：

（6）德意志聯邦戰前歷年支出（單位百萬馬克）

年度	支出	年度	支出
一八七四年	六七二	一八八〇—一八八一年	五〇〇
一八八五—一八八六年	六三九	一八八八—一八八九年	一，〇二〇
一八九一—一八九二年	一，二四五	一八九三—一八九四年	一·二六九
一八九六—一八九七年	一，二五五	一八九九—一九〇〇年	一，九六〇
一九〇〇—一九〇一年	二，九七	一九〇八—一九〇九年	二，八五〇
一九一三年	三，五二〇		

歐戰以後，德之財政，與乎信用機關紊亂達於極點，一九一九至一九二〇年之預算，經常支出爲一百三十萬萬馬克，合經常臨時共計，爲五百八十萬萬馬克。一九二〇年以後，馬克大跌，金融財政，破壞無餘，其支出殊難計算，及一九二四年，道威斯計畫成立，設連登銀行(Renton Bank)，整理馬克，財政始有線索可尋，其年共支出九，二八九百萬馬克。一九二六年約七十五萬萬金馬克，一九二七年爲一一，一〇七百萬金馬克。

有人謂民治國家之支出，較專制獨裁之國爲多，然吾人一考俄國之財政，又不盡然。俄羅斯之支出，每百年約增加二十倍。革命以後，其領土大有變更，故其支出與戰前支出無得而比較。在蘇俄最近預算(一九二四年十月一日至一九二五年九月三十日)其經常支出爲一，九九八，八〇〇百萬盧布(roubles)臨時支出爲二七九，八〇〇百萬盧布，共計二，二七八，八〇〇百萬盧布。

(7)俄國戰前歷年支出(單位百萬盧布)

年	支出	年	支出	年	支出
一八〇三年	一〇九	一八二〇年	四九九	一八四〇年	一八七
一八六〇年	四三八	一八七〇年	五六三	一八八〇年	七九三
一八八一年	八四〇	一八八五年	九一三	一八九五年	一，五二〇
一八九八年	一，七七二	一九〇七年	二，四四九	一九一二年	三，三〇九

美國聯邦政府之支出，其增加較歐洲各國爲尤速。(各邦之支出不計，其增加亦速。)歐戰以還，美之工商業，雄飛猛進，其支出自然又隨之俱增，茲列表於左：

（8）美國聯邦政府歷年支出（單位百萬打拉）

年代	數目	每人負擔數
一七九一年	三	
一八〇〇年	一〇	二·〇四
一八二〇年	一八	一·九〇
一八四〇年	二四	一·四二
一八六〇年	六三	二·〇一
一八七〇年	一〇二	七·六一
一八八〇年	二六四	五·二八
一八九〇年	二九七	四·七五
一九〇〇年	四八七	六·三九
一九〇八—一九〇九年	八六五	—
一九二四—一九二五年	三，二六七	—
一九二八年	三，六四四	—
一九二九年	三·八四八	—

日本之歲出，亦如美歐，逐年增加，如下表：

（9）日本歷年支出（單位百萬日金圓）

年份	支出	年份	支出	年份	支出
一八六八年	三〇	一八七八年	六〇	一八八八年	八一
一八九七—八年	二二三	一九〇〇—一年	二九二	一九〇三—四年	二四九
一九一三—四年	四二六	一九一八—九年	八二三	一九二四—五年	一，六五四
一九二六年	一，五七九	一九二七年	一，七六七	一九二八年	一，七〇九
一九二九年	一，七七四				

就上列各表觀察，其支出有增加十餘倍，數十倍，而至一百餘倍者，究竟增加之原因何在？人民之負擔如何？國力長此擴張，人民之供應是否能繼續？研究財政者，皆不可不深長思也。

第二節　中國支出之膨脹

我國自清末辦新政，支出已漸增加，入民國後，年年戰爭，軍費浩大，雖建設未曾着手，國防依然空虛，而每年支出，則與時俱進，茲列略表於左：

清順治初元　一五，七三四，〇〇〇兩

清康熙末年	二七,〇〇〇,〇〇〇兩
清雍正元年	四一,〇〇〇,〇〇〇兩
乾隆五十六年	三一,〇〇〇,〇〇〇兩
嘉慶十七年	三五,〇〇〇,〇〇〇兩
道光二十三年	三一,一七〇,〇〇〇兩
同治末年	七〇,〇〇〇,〇〇〇兩
光緒元年	七八,一七〇,〇〇〇兩
光緒二十五年	一〇一,〇〇〇,〇〇〇兩
光緒末年	二〇〇,〇〇〇,〇〇〇兩
宣統元年	二六九,〇〇〇,〇〇〇兩
民國二年	四九七,八七二,六〇五元
民國八年	四九五,七六二,八八八元

八年以後,政局日趨阢隉,支出無從計算,然其增加,無可諱言,國民政府成立,其支出在十七年爲四三四,四四一,〇〇〇元,十八年爲四三九,〇〇五,九一九元又二角五分,而二十年度中央主計處所編製之全國總預算,經常與臨時支出,共計八九三,三三五,〇七三元,其中債務費佔三萬四千三百餘萬,軍務費佔二萬八千

萬，佔全支出百分之七十，而實際上之軍費，當不止此，就國家全部份之支出，投於不生產與破壞之途，此中國支出之增加，雖與各國相同，而其害之所及，不知其幾千萬倍也。

第三節　各國支出比較之困難

上二節所舉之數目，在明各國經費膨漲之趨勢而已，絕不能本此數目而相互比較。無論在同一國家中，甲時與乙時相比較，或在多數國家中甲國與乙國相比較，均有其困難之點，近時經濟學家與國際聯盟，雖不乏以各國之財政資料比較而研究之者，然不過求其大概觀念而已。里第（Francesco Nitti）財政學曾專章論此問題，而歸結有應注意之下列各點。

（1）須計算方法相同者始能比（les données soient obtenues par un meme moyen）各時代與各地方之計算方法，均不相同。例如較早之預算，不列徵收費，則其數較小，近時預算加入徵收費，則為數較大。估計預算（fudget de prévision）渾括而欠確實，實支預算（fudget de consomption）精詳而稍瑣碎，執此計算各別，性質不同之各個支出，强行比較，其為謬誤，何可勝言。又近時各國預算，有勵行特別會計制者，如國營事業與乎特別支出，均另為計算，是現於總預算者支出必少，又有統一會計不顧多立部門者，則其支出之總數必多。執蘇俄之預算與法英相較，其差誤不知若干矣。

（2）須環境相同者始能比（les données expriment le mêmephénoméne）一國支出之多寡，常隨其天然

的與社會的環境而大有不同。所謂天然的環境者，如英爲水國，其海軍費之支出較多，俄德居大陸四戰之地，陸軍費之支出自鉅。義大利之土性磽薄，其開發改良之費多（嘉索里尼之改良國有土地律 la loi de la bonification integrale du territoire national計時四十年，計費七十萬萬里耳。）北美之土地肥饒，其經營開闢之費少，此外如寒帶軍隊之服裝費多，熱帶軍隊之服裝費少，皆顯明之例也。至於社會的或人爲的環境，尤關重要，舉凡隣國之強弱，領土之廣狹，中央地方職權之劃分，國民經濟發展之程度，以及一國文化教育，社會事業之發達如何，在在與支出有絕大之關係，大抵有強隣之兵費多，有廣土之支出鉅，單一國之中央政費多，聯邦國之中央政費少，經濟文化較高之國民，其需要國力之建設者亦愈巨，皆自然之理也。若昧於此種事實，而以環境不同之各國支出相比較，未有能得其平者。

（3）須一致與同性質者始能比（les données d'uniformes et d'homogènes）各個支出，縱使計算方法相同，所處環境相等，亦不能遽行比較，而須查是否同性質（homogène）與一致（uniforme）。普魯士之預算，祇徵收費用，亦列入數千萬萬馬克，蓋其國所有森林，鑛山，水利，交通，官產之管理費，均屬於內。若以是與英法意等國相較，殆不可能，無他，質量不同耳。又如法國前後之支出，亦不能比較，蓋從前之預算，迚殖民地（l'algérie）之支出在內，今則分立，是又支出之不一致也。

執此三者，以考察今世各國之支出，其比較之可能性實少，其原因（一）各國預算所包括項目與分類不同。（二）總括預算與特別會計之採用不一。（三）會計年度之起迄不同，差前挪後，無從比較。（四）各國之環境

不一致。（五）各國政權與政體組織不同。（六）專制獨裁之財政，往往不公開，內容無從明瞭。凡此種種：皆各國支出，不能比較之理由也。

第四節　支出膨脹之原因

近代各國支出之膨脹依前節所述，全係一般趨勢，而無一例外，然究原因安在，影響於國民經濟與國家財政者何如，此則研究財政者，不能不窮其原委。依理而論國家之支出增，斯取於民者重。人民之負擔日加，則公共之富日蹙。然而按之事實，又不盡然，故關於此問題之研究，不可拘牽於表面數字之增加，而當注其原因之所在，同時有不可忽略者數事：（一）支款之性質，（二）國土之廣狹與時期，（三）人民私產之狀況，（四）貨幣價值之變動等等。就此數點觀察，吾人可分支出之膨脹為真的膨脹 (l'accroissement des dépenses publiques est reel) 與假的膨脹，或表面的膨脹 (l'accroissement des dépenses publiques est apparent) 二種，玆分述之：

第一款　支出之眞的膨脹

支出之眞的膨脹者，謂國家或地方政府之費用，確實的增加，而人民之負擔，亦實際加重者也，論其原因，約有六種：

1. 軍事費用之增加　軍事費用之增加，常隨國民文化之進步而發展，亞當斯密謂漁牧之民，無須軍備，農業之民，亦需要甚少，僅於秋收後防掠奪而已，至工業之民，則需要甚大，近世工商業日漸發達，戰爭之工具愈巧，戰費

之增加愈多而世界之危機，亦與日俱增。於是大國，小國，中立國，約較一切支出爲鉅大而迅速（詳後章。）

2. 公債費之增加　軍事費之擴張，既如此其速且往往猝發於一旦國家財政，不能適合，遂不得不募債以應之，故近世各國之公債，尤其是戰債，每年本息之償付皆佔總支出之重要部份焉（詳後章。）

3. 庶民政治之發達　近代社會思想，日益發達國家爲民服務之事既多，斯增出之經費必加，殆自然趨勢也。

4. 近世殖民地經營費之發展　自十六世紀重商主義者、提倡殖民地以來，關於殖民之經營，各國皆不遺餘力，此種支出，亦爲數不少也。

5. 公營事業費之增加　近代國家職務，日益擴大，不獨爲政治的，且爲經濟的，凡關於一切較大事業，大都由國家經營，如俄德之大量經營各種實業，即其顯例，因是官營事業之經費，遂日益增加。

6. 社會防禦的及社會救濟的行政經費之增加　近代經濟制度，過於發達，遂形成各階級間之不平，於是國家不得不起而講求預防及救濟之道，如勞工失業救濟，强迫保險等制度，日漸推行，國家關於社會救濟事業之支出，遂日益增加矣。

上述六項，皆爲公共團體，支出眞正膨脹之原因，其中軍事費與公債費，關係尤大，蓋其餘如行政費，企業經營費，社會救濟費等，皆間接於國民經濟，有若干之補助，不似軍費之支出多，而損壞巨也。里第氏（Francesco Nitti）於所著財政學中，有各國新舊預算之比較一章，痛論軍事與公債費之增加，茲節譯於後，以明各國軍事與公債費，於其支出中所佔之地位焉：

「吾人試以十九世紀初葉之預算與今日各國之預算相較，則知其公債利息與乎國防保安費之支出，實為大宗。即在極文明國家中其文化建設之費用，亦不及遠甚。歐洲國家如此，歐洲以外之文明國家亦復如此。吾人一經考察，可斷言大部分之公共收入，均用於有形與無形之國防費用及戰債利息之償付等等，而戰爭即為造成此現象之絕大原因，完全顛覆交戰國之經濟基礎。今試一較各國戰前戰後之狀況：

『茲先論義大利。義國獨立，始於一八六〇年後二年財政制度完成，然義非沃土也，其支出由一九〇七至一九〇八年歲不過六百四十四億一千七百萬里耳（Lire），若由一八六二到一九〇〇各年之支出，僅約四百六十億里耳，在今日視之，固不似一大國之支出也。今以此數為百分數，一察其各項支出之內容，則用於公債年息與年金之支出者約半（四七·一五％）用於憲法支出與社會事業之支出者又半（四八·七〇％），然至今日義大利之財政，猶有此平分春色之景象乎？農工方面之支出為數甚微，僅十二億又五千萬里耳，全部行政費用亦不過五十二億又五千萬里耳，加以因紙幣停兌支付戰債利息，每年流出外國之款，合計超過半數，然此不能謂用於民事者過半數也。若夫國防費之支出，則佔去公共收入之大部，計陸軍為七十六億七千四百萬（一六·七一％）海軍為二十三億一千八百萬（五·〇五％），故就義大利而論，憲法費與軍事費之支出佔十分之七，再加以徵收費、行政費，直佔百分之八十二，若於文化事業等類之支出，則不過百分之十八耳。

然則其他國家，或較愈於此乎？吾考其預算，不禁有疑焉。如法國一民治國家也，國家支出，無其他用費，然雷翁賽（Leon Say）集一八〇一至一八八六年之預算，謂由一八〇一至一八七〇年每一百米亞（milliards）等十萬

萬）之支出中有七十八米亞用於償債，贈予及徵收費等。第二預算（一八七二—一八八○）則三十八米亞中佔二十八米亞。第三預算（一八八一—一八八六）十六米亞又三中佔十一米亞又五。此種現象固與義國無差，特其效用不同而已。再根據國會議員底波斯（A. Dupost）之計算，則一九○一年之總預算公債費佔百分之二十九，年金（pension 佔百分之二又五十，軍費佔百分之三十三又五十，合計共佔全預算百分之六十七，此外則以憲法的支出佔預算之大部。在此世紀中無多大變更也，歐戰以後此種比例益形混亂，一九二五年之預算除外債不計外，共支三二，八一四米勇（millions 等一百万）佛郎，其中有一七，八○四米勇用於公債五，一六八用於陸海軍。

「英國之財政，果有異於此乎，一八六一年之支出爲七二又八米勇鎊，每人祇負四鎊十仙令八辨士耳。在一九○一年支出一八三又六米勇，每人攤五鎊八仙令六辨士，其支出之種類雖加，而各種支出之比例如故，憲法與軍事之支出，佔收入之大部。一八六一年支出七二又八米勇，其中二十六又三用於國債，三十一又三米勇用於海陸軍，二又二米勇用於長期債，六又二米益用於其他內政方面，二又五米勇用於徵收費，二又九米勇用於郵電方面。一八八一年支出爲八十又九米勇鎊，其中二九又三米勇用於公債，二六又八用於海陸軍，一又六用於長期債及公債行政費，四又二用於敎育費，一一又四用於內政，二又八用於徵收費，五又三用於郵電。一九○一年有戰事，支出一八三又六米勇金鎊。一九又八用於公債，一二一又四用於海陸軍，一又五用於長期債及公債行政費，一二又六用於敎育，一四又六用於內政，二又八用於徵收費，一又四用於郵電。至於一九一四—一五之預算，則估計爲

七九〇，〇〇〇，〇〇〇金鎊其中三五〇米盎用於公債，四五用於陸軍，五五又八用於海軍，四五又五用於軍用航空。一九二五以後，逐年預算，皆苦不足。

『此三個政體不同之國家在支出上均有共同現象，即在其他大國之支出上，亦莫如是。蓋歐洲之國家，其支出大半有百分之六十五，七十五乃至八十用於憲法的支出或軍事的支出。其餘用於文化建設社會救濟等事者均甚微少也，即在境地優良標榜和平之國家，亦無大殊。

『美國戰前之支出與英國無大差，依財政部之報告由一七九一到一九〇一年，聯邦用費達三二，三三八，五〇〇，一九七美金元，至其各種支出之分配，亦與他國無大異，惟其比較甚爲困難，以美爲聯邦，包括四十八州，而各州各有其特別預算，此爲國家與地方政府關於社會與經濟事業之預算。例如紐約，此項支出，即較歐洲國家之支出者爲多，然在一九二五—二六年聯邦政府之支出，爲二，二六七，〇〇〇，〇〇〇金元，其中國庫支出估計爲一三一，〇〇〇，〇〇〇元，公債利息八三〇，〇〇〇，〇〇〇元，陸軍費三八二，〇〇〇，〇〇〇元，海軍費爲二九二，〇〇〇，〇〇〇元，此數項已幾佔全部支出之半數，與歐洲國家之支出，頗相似也。

『總而言之，歐亞美三洲各國之支出，用於軍事設備費者，均較戰前爲多，此種現象，適足以動搖預算，蓋可斷言，其餘尙有兩大支出較軍事預備費之支出爲鉅，一即戰債利息之償還費，一即維持傷兵之給養及多數死亡家族之年金是也。此二者固已佔支出預算之大部，在戰前防禦上之必要費（即軍費）即支出之最大者也，今則防禦費不能省而反大增，更益以戰債年金之開支，財政現象乃愈形複雜。不寧惟是，在從前均勢既破之後，舊經濟破

碎無餘，新建設未能立就，以致物價上漲，幣值下落，生產彌感困難，稅收益形短絀，皆戰爭軍備之爲害也。」（註一）

第二款　支出之假的膨脹

支出之假的增加，謂其增加僅屬於數目字上之表現，而按其實際，乃因環境種種關係，促其數目字之變更，事實上亦未加重人民之負擔也。其原因有三：

1. 人口之增加　國家之設施，其目的既爲全體國民，則人口增加，斯支出必巨。然此孳生之人口，既能生產，當能負擔，非與軍備有國民加增國用也。例如英吉利與嘉爾親王地（pays de Galles）在一六八八年，人口不過五百五十萬，今則有三千七百八十八萬餘，瑞典在一五七〇年，僅有人口九千萬，今則有五百八十餘萬（一九一八年），普魯士在一八〇〇年有人口一千三百餘萬，今則有三千八百萬矣（一九一〇年），義大利從前（一八〇〇年）有人口一千七百萬，今則超過四千萬矣，法國在一九〇四年有人口三千八百餘萬，至戰後已增至四千餘萬，夫人口增，則財富加，國用雖有增益無大害也。

2. 公共富力之增加　近世工商實業日見進步，國民富力之增加，爲共見共聞之事實。富力既增，則依經濟之原理，國民之共同慾望，必將隨之而增，而公共事務與公共經費，亦必相隨加增，當然之理也。查法國依直接稅局(diréction générale des impôts directs)之調查，國民不動產之收入一七九一年爲一，四四〇，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一八七九年爲四，六七一，〇〇〇，〇〇〇佛郎，動產之收入一七九一年爲一，〇五〇，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一八八一年爲六，〇〇〇，〇〇〇，〇〇〇佛郎，而英美國富之增加，則有如下表：

英國國富增加表（單位百萬鎊）

一七〇〇年	五五	一七一七年	一五〇	一八一五—二〇年	三五〇
一八六八—九七年	三六〇	一八九一年	一，六一一		

美國國富增加與支出增加比較表

	一八九〇年	一九〇八年	增加百分數
富力	六五，〇三七，〇〇〇，〇〇〇	九四，〇〇〇，〇〇〇，〇〇〇	四四
支出	二九七，七三六，〇〇〇	四八七，七一三，〇〇〇	六三·〇
國民每人富力	一，〇三六	一，二三二	一九
國民每人支出	四·七五	六·三九	三四·五

3. 貨幣價格之下落　公共經費之大部份，係用以支付薪資，購買物品，故當物價騰貴，生活高漲之時，公共支出，必日益增加。顧物價之高漲，與幣值成反比例，近代各國因幣量之增加，直接促幣值之下落，卽間接使物值上騰。歐戰以還，紙幣盛行，幣值日落，公共經費在數目上逐大爲膨脹，實則非眞的支出增加也。茲錄各國幣價跌落之趨勢於左：

時間	英國	法國	義大利	德國	美國	加拿大	日本	瑞典
一九一三年	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇	一〇〇

一九一四年	一〇〇	一〇二	九六	一〇六	九八	一〇〇	九五	一一六
一九一五年	一二七	一四〇	一三三	一四二	一〇一	一〇九	九七	一四五
一九一六年	一六〇	一八九	二〇一	一五三	一二七	一三四	一一七	一八五
一九一七年	二〇六	二六二	二九九	一七九	一七七	一七五	一四九	二四四
一九一八年	二二七	三四〇	四〇九	二一七	一九四	二〇五	一九六	三三九
一九一九年	二四二	三五七	三六四	四一五	二〇六	二一六	二三九	三三〇
一九二〇年	二九五	五一〇	六二四	一，四八六	二二六	二五〇	二六〇	三四七
一九二一年	一八二	三四五	五七七	一，九一一	一四七	一八二	二〇〇	二一一
一九二二年	一五九	三二七	五六二	三四，一八二	一四九	一六五	一九六	一六二
一九二三年	一五九	四一一	五八二	七六五，〇〇〇	一五七	一六七	一九二	一六六

準上所述，則觀察一國之支出，不能以表面數字之增加，即斷定其國民負擔之綦重，第（一）須研究其支出額與國民富力之比率爲何如。第（二）當注意支出經費時其領土之廣狹，與人口之多寡爲何如。第（三）當比較支出經費時，其貨幣之購買力，較從前之比差爲何如。三者既明，而後其支出之是否增加，增加之速度又何如，乃得而判明也。

近代各國支出之增加，對於國民經濟之利害如何，則歷來學者，有兩種不同之主張，大抵認國家之支出爲生

產的，或能創生產力者，謂爲有利，而持樂觀之說。認國家之支出爲消費的，或有礙私經濟之生產者，謂爲有害，而持悲觀之論。如自由主義之學者及吾國黃老之學，皆力詆國權之擴張，認支出爲反生產，而認近代經費增加爲可悲現象。至於社會主義及國家主義之經濟學者則反是，如李士特(List)之國家支出生產力說，斯泰因(Stein)再生產力說，瓦格涅(Wagner)之新生產說，皆以國家支出有裨益於民生，而對其增加有樂觀論調。然此二論吾人皆不能絕對信任，而無所懷疑。第一從前之說國家行爲既多與私經濟有礙，其支出全屬於消費，則近世各國支出之增加，其國民富力與國民經濟卽應衰敗，而按之實際，又不盡然。且國家對於安寧之保障，法律之主持，以及教育，交通，文化，外交暨一切經濟實業上輔助機關之設立，不能謂爲與國民經濟無補。然從後之說，謂國家之件件支出，皆於民生有益，皆能創造生產，又不盡然，卽以戰爭而論，幾無代無之，於今尤烈，試問其耗費之支出幾何？於民生之利益何在？其次如古昔帝王貴族宮室車馬之費，近今執政者政爭黨務之費，以及各種浮濫支出，其於民生，無益有損，尤彰明皎著也。

總之吾人觀察支出，不能一律斷爲生產的，或非生產的，亦不能以支出之增加，遽持樂觀或悲觀之論調，而當從支出經費與負擔經費者之兩方面觀之：在支付經費方面，當考察國家消耗經費之用途何如？如投於經濟建設，文化設備及必需政務方面者多，自然有良好影響於國計民生。反之如近世各國之互爭雄長，擴充兵備，以及中國近年之不正當支出，以致公私交困，其有害於國民經濟，又何待論。在負擔經費者方面，當硏究人民負擔稅款後，其苦樂之狀態如何？是否有害於國民資本之構成？如人民於付稅之後，終歲晏如，富力日益增加，卽可證國家之支出，

於民無損而有利。反是如民苦稅重，產業日敝，雖國家之支出未大增，亦不能認為樂觀也。

參考書

F. Nitti: Principe de science des Finances. trad. Française.

Chap. IV. L'action de L'état et L'accroissement des Dépenses Publiques.

Chap. V. si L'accroissement des Dépenses est Réel

Chap. VI. de la Comparaison en Matière Financiere.

Chap. VII. la Mesure des Variations de Valeur de la Monnaie. et le Calcul la Richesse des Nations.

李權時　財政學原理　第二篇第三章　九三至一一五頁

Bulletin de Statistique et de Legislation Comparée. 1930.

（註一）參看里第財政學原論支出論第一章一一七五頁至一八五頁（法文譯本）

F Nitti: Principe de Science des Finances. chap I. P.P. 175-185

第四章　分論支出

第一節　憲法的支出(dépense pour la constitution)

憲法的支出者，依憲法的規定或保障，而定額之支出也，普通以皇室經費，立法機關代表之俸給，公債利息，行政的年金及軍事的年金等四項爲憲法的支出，前兩項又稱爲主權的支出(dépense pour la souvernimté)，在近代國家中，無論國體變更，政權禪遞，關於契約上之支付，如公債年金等均不能任意變更，卽戰後新造之國家，亦照此例負擔前國家之債務焉。四項支出之中，皇室經費已失其重要性，立法經費亦無增加其重要之趨勢，惟公債與年金，則以戰爭結果，日趨重要，茲分述之：

第一款　皇室經費 (list civil) 與元首俸給

皇室經費 (list civil) 一詞，緣用已久，其來源雖遠，然輾轉引用，微有錯誤，馬哥來(Macoulay)於所著「英國居羅姆三世歷史」中(Histoire de l'Angleterre sous Guillaume III 1650-1702)，謂支出之用於王朝方面者，不祇王室之維持經費，卽其所用官吏(emploies civils)，亦在其中。查 list 有名錄表册之意，當時舉凡王室人員，及各項支出，必列錄項目清單，稱爲 list civil，習用既久，遂以此泛指皇室經費焉。

皇室經費，在帝政專制時代，甚爲重要，幾包括一切行政費，而無所區別，以當時君主個人之用度，漫無限制，公私之界限不分，朕卽國家之觀念，深中君主心理，甚至舉全國收入，供億皇家，猶有不足之感。在奈勃耳（Naples）帝政時代有名之財政史中，（Lodo-vico Bianchini）有言「羅曼帝國之君主，幾盡其財富於個人費用，所謂民會，又無力干預，故國家之爲窮爲富，一視其厚顏與欺騙之程度以爲斷。」可見公私收支，均未劃分。其後英於一六八八年，法於一八三九年，勉强劃分，然支配之權，固操於君主也。及於近日，專制已爲陳迹，收支須編預算，皇室經費，已不見重要，歐戰以還，擁歐陸最大土地之三大帝國，德，奧，俄，皆變爲共和，至是皇室經濟字樣，將不數數見矣。至於民主國家之元首俸給，在支出中，更不佔重要位置。

英國現在之皇室經費，爲四七〇，〇〇〇金鎊，義大利自在里第內閣時，國王自動裁減外，爲一四，〇五〇，〇〇〇里耳（lires）西班牙爲九，〇〇〇，〇〇〇巴斯達（pesetas）比利時爲三，五〇〇，〇〇〇佛郎，瑞典爲一，三四五，〇〇〇古龍（couronnes），荷蘭爲八二〇，〇〇〇佛龍（florins），此外各小國之皇室經費，亦頗能得中。英君主費用，特封地（duche）收入，至於產業收入，則例入預算，荷蘭女皇之費用，有四十萬萬佛郎，係由私人產業而來。英之皇室經費，其編製預算，有特定時期，且必限制其用途，當國王登極之初，卽編一皇室預算，列各項支出，以求議定，既經國會議定，則終國君之世，不能更易，亦無須歲歲之議定，稱爲議定費（consolided fund），義大利之皇室經費，如從前德制，於一定期間內，可以修改，又可如英制，於國王登極時製訂之。

共和國家之元首俸給，則法美兩共和國，顯有不同，法於三年憲法（constitution de l'an III）規定各執政者

得支同於一〇，二二二剛達（quintal 是最名合中國九十四兩）小麥之價銀而一八四八年之憲法，所訂總統俸給又甚優厚除總統府用費不計外，猶年支六十萬佛郎。至目前憲法，於總統年俸無明文規定，亦無其他法律限制其數目，祇就立法機關確定一數目於每年預算而已。在一八七一年確定六十萬佛郎，一八七三年復增加五十萬作僕役開支，一九二〇年爲七十萬，外有三十萬旅行費，此外總統有特別支出時，國會亦能臨時允許增加。北美合衆國之現行憲法，總統支一定之年俸，而不能分毫增減。依聯邦憲法第二條總統不能受聯邦政府或各邦之其他俸給，俸給數目由五萬美金元加至七萬五千元，爲既定費，此外有代表費(dépense de représentation)每年賦定，可增可減，亦可免除。瑞士係由國會選舉聯合委員 conseil fédéral) 即由各委員組織各部，委員七名，分任各部長，而輪作總統僅收最廉之報酬金而已，殆一最完備之民主國家也。

第二款　立法費(d'pense des chambres législatives)

討論皇室經費與元首俸給而外，其次當研究立法費，在從前貴族主政時代之議會，集會甚少。議員爲貴族僧侶所獨占，故多係名譽職或僅於開會期內，給若干之報酬而已。今則國會工作日繁，開會時間愈久，代議士之職務，與普通公務員不殊。若於此仍行無薪給制，則國會必爲富豪階級所獨占，而議員貪婪收錢納賄之事，將層見迭出。況自工黨加入議院以來，薪給制度，殆不能免。故今日名譽職之代表制度，已屬罕見矣。

英國會議員之俸給，在中世紀時，係由市民負擔下院薪給，故當時人民嘗有要求恩賜不出議員之舉，經過長久時間，至十九世紀工人總會與商業聯合會，曾因負擔其政治代表之費用而起爭論。及一九一一年，自由黨始議

定議員年俸爲四百鎊，從前選民之費用，及受命辦理選舉之支出，均加於代議士之身。自一九一八年以後，婦女亦有選舉權，選舉費遂由國家擔負。法國之議員俸給，自一七八九年卽成立，依三年憲法之規定，議員得支一定麥價之俸給。其後在三總裁政府及 consulat 政府時期，議員年支一萬佛郎。一時甚爲優厚。其後又減至一八七一年定爲九千。至一九〇六年加爲一萬五千。至一九二〇年增加特別俸給，變爲月俸千佛郎。至一九二五年因貨幣下跌，改爲年俸四萬五千佛郎。義大利之憲法，規定議員無俸，然自一九一二年卽訂有低俸，及一九二〇年里第內閣訂爲年俸一萬五千里耳。比利時議員，年支一萬二千佛郎。美國上下院俸給，定於一八八九年，而時有變更，現爲七千五百元，外有一千元之職業費。

第三款　公債費(dépense pour les dettes publiques)

公債本利，既經國家簽訂，卽應受憲法之保障，而不能任意免除所訂之責任，卽政府變更，在今日亦有尊重前政府所締結公債之義務。卽使繼任者，爲前政府之敵黨，在理亦應承認。因此爲發展信用之唯一條件，否則人視爲剝奪一切投資之安全矣。然有例外，蘇維埃政府卽否認帝俄時代之一切借款，然此係特殊情形，不足以概論一切也。

近代關於軍事費用，及公共建設費之支出，往往賴公債以應之，因此預算上之收入大部，幾全爲公債利息所吸收，有若干國家，公債費佔支出第三位，尙有佔收入之半數以上者，歐戰時各交戰國之負債數目，尤足令人震驚，如法國在戰爭五年期間，用去一千七百萬萬佛郎，有百分之八十五由募債而來。英國支出九十五億三千六百萬

務，公債佔百分之七十一。德國公債，戰前僅四十八萬萬，講和時長期債九百八十萬萬，短期債四百五十萬萬，以戰後民力凋敝之餘，而各國負債若此之巨，無怪歐洲經濟，一蹶不振也。

第四款　年金(dépense de pension)

年金制度，乃對於公務人員因疾病衰老，不能執行職務時，或因公而有傷害死亡時，對其人年給一定之金額，以贍養其殘年或其家屬者也。可分為（一）行政年金（pension civile）凡行政人員服務期滿，退休之後，均適用此待遇。（二）軍事年金（pension militaire）凡從軍官佐及兵士，因戰爭受傷害死亡者，適用此待遇。從前年金制度，為君主對臣下之特惠，今則普遍及於一般，而成預算上之定額支出。本來恃勞力收入以為生者，不如恃產業收益之穩確可靠，一旦有疾病死亡衰老，則收入立見斷絕，國家將蒙影響，不能不有補救之方，故年金制度，日趨重要。通常理論謂年金係由官吏薪俸中扣除一部份，再加以若干補助費而成。平時給與公務員之薪資，既較其應得之酬金為低，於退職之後，自然有延長薪給之必要，果如是說，則國家變成一保險公司，年金支出，當不致巨額增加，而使預算感受危險。而按之實際，則計算非常困難，國家補助日多，故近世學者，頗主張增加薪給，廢止年金，官吏直接到公司保險，無須政府代庖，亦有相當理由也。(註一)

第二節　軍費的支出(dépense militaire)

軍費的支出，或錫以較冠冕之名稱，為國防費之支出 (dépense pour la défense nationale)。此項支出，可從

兩方觀察：一爲平時用於海陸軍及近世航空之費用。一爲開戰後之一切軍事費用。大規模之戰爭，近世已不常見，以費用浩大非倉卒可辦。然平時關於戰費之籌備，軍備之擴充，飛機戰艦，及化學上之種種設備，已足使每年支出迅速增加，無論爲强國，爲窮土，爲工業國，或爲農業國，均有同樣之趨勢，由一七七五年到一八九五年一百二十年中，法之兵備費增加七倍，英國增加八倍，即利用和平，永久中立之小國如瑞典自一八七〇年迄今，其軍備費亦增加七倍，其餘蓋可類推矣。

贊成軍備費用者，每謂安內攘外，爲國家之天職，防禦上之設備，實爲必需。祇近世軍費，統由國家支出，故覺其鉅，設國家之防備薄弱，則各家不能不自籌防禦，而每人皆須耗一部財產於自衛之途，如購器械，置守衛之類，恐此項支出，且較今日擔任之軍費爲多。至近世國家主義派之思想家，不獨認軍費爲必需，且認爲有產生利益之趨勢，第一近代工業，即常以軍事而推進，且在戰勝國家中，有一進展之精神，於國家經濟上，多無限之企業。英之强大，由於戰勝拿破崙。德之强盛，由於一八七〇年之勝法。近代法蘭西之强，亦以對德勝利之故耳。德之國家主義經濟學者(frendrich list) 且謂有强大之海陸軍力，以維持海外殖民，爲國家應備之條件焉。

雖然，非戰之論，從古已倡，色諾芬 (Xenophon) 於所著 Attique 收入論第五章中曾謂『欲强求戰爭之利益，吾詳索過去歷史，未之或見。戰爭之來，首先破壞各項收入，必俟和平見而後收入漸增。今之執政者，方且倡强兵克敵之論，不知我先行正義，不授人以瑕疵，足以制敵有餘矣。』(看 Xenophon: Revus de L'Attique ch. v.)色氏爲當時名將，而兼政論家，其言當自可信。實則今世各國之軍事費，無一不超過防禦必要以上，而有大礙國民經

涉之嫌也。及歐戰既起，伏屍千萬，歷時數載，舉國人民所增之負擔，國民經濟直接間接所受之影響，殆不可以數量計。而戰後狀況，國民愈益加多（戰前歐洲二十五國，戰後三十五國）關係愈趨複雜，益以獨裁政體國家主義，均盛極一時，軍事側重侵略，工商厲行保護，關稅壁壘，阻礙重重，國際既多暗礁，經濟由是頹敗，於是非戰之論，風起雲湧，國際聯盟，以維持和平為目的，列强以保存均勢為得計，而軍縮海縮等會議，亦逐層出不窮，名為主張和平，實則財政經濟，有不勝重負之原因在也，然而積忿未除，暗備如故，軍事用費之增加，已為財政之痼疾，未能即時治療也，茲將各國歷年軍費狀況，列表於後：

1. 英國　在近百年與他國作戰最多者，當推英國，據 Bastable 財政學之記載，在一七七五年時軍費支出總三百八十一萬，至一八五七—五八年即增至二千五百五十餘萬鎊，其後則逐年增加，有如下表：

年代	陸軍	海軍	總計
	百萬	百萬	百萬
一八六一年	一五・〇	一三・三	三一・三
一八七一年	一五・三	九・〇	二二・五
一八八一年	一四・六	一〇・五	二五・八
一八九一年	一七・九	一五・五	三三・五
一九〇一年（本年有 Transvool 戰爭）	九一・九	二九・五	〇〇〇・〇

一九〇四年—一九〇五年	二九・二	三六・八	一二一・四
一九〇九年—一九一〇年	二七・二	三五・八	六三・〇
一九一四年—一九一五年	二八・八	五一・五	八〇・三

在最近數年中，英國軍備費之支出，如下表：

年代	陸軍	海軍	空軍
一九二三—一九二四年	四六・二(百萬)	五四・〇(百萬)	一〇・五(百萬)
一九二四—一九二五年（估計數）	四三・〇	五五・八	一四・五
一九二五—一九二六年（估計數）	四四・五	六〇・五	一五・五

此外軍備費尚有一部分包括於殖民部預算中，計一九二三年—一九二四年爲一萬一千九百四十萬鎊。一九二四—一九二五年爲一萬二千三百一十萬鎊。一九二五—一九二六年爲一萬二千七百二十萬鎊。

2. 法國　法國軍費自十九世紀中葉以來，即逐漸增加，列表如下：

年代	陸軍	海軍
	百萬	百萬
一八六九年	三九三・六	一五五・五
一八七〇年	四〇六・六	一九五・九

一八七五年	四八五・二	一五五・五
一八八〇年	五五八・五	一九三・六
一八八五年	六〇〇・〇	三〇七・四
一八九〇年	五八〇・〇	二〇一・三
一八九五年	六三七・〇	二六八・一
一八九九年	六六四・〇	三二二・四
一九一四年	一，二〇三・六	五一三・八

歐戰以後，法之財政，幾頻破產。德賠款旣無法解決，而美債亦無法償付，直至楊格計畫 (plan Young) 實行，財政始有轉機，近則已變爲世界第二存金最多之國，故其龐大之軍事依然不能縮減也。

	一九二二年	一九二三年	一九二四年	一九二五年
陸軍	一，五一九（百萬）	四，七五八	三，八七六	三，四六六
海軍	一，一八九	一，〇五六	一，〇三六	一，二五一
殖民地軍費	二六四	二六〇	二五六	二五四
佔領地軍費	三二六	七九二	五七二	六一二
軍備修理費	二二	二〇	一三	一

合計	六，九九八	六，八八九	五，七七五	五，五八六

3. 德國　德國軍費在最近三十年來，徒見增加，而軍事卹金(pension militaire)一項，亦爲數不少，列表如下：

年代	陸軍	海軍	卹金（表中數目以千爲單位）
一八七一—七二年	二〇六，一七二	二四，五三一	—
一八七六—七七年	四五六，〇三八	四一，〇〇九	二五，〇三二
一八八一—八二年	三九六，〇九二	三八，〇〇三	一八，三五六
一八八六—八七年	三九六，〇八一	五〇，四六七	二二，七七五
一八九一—九二年	五六六，五一四	八五，三九七	三八，七一〇
一八九六—九七年	五六五，八三三	九二，〇七〇	五三，八一五
一九〇一—〇二年	六五六，三四九	一六八，一四五	六五，八一〇
一九一四—一五年	八七〇，五五九	二二〇，八六一	一一八

歐戰告終，依凡爾賽條約(traité de Versailles 禁止德國再蓄海陸軍，僅編警察十萬人，維持治安而已。并不許有大武器及軍用飛機之設置。此十萬人爲傭兵，故費較多。在一九二六年預計陸軍費爲四萬三千一百萬馬克，海軍費爲一萬二千八百萬馬克。

4. 俄國　俄國在帝政時代，整軍經武，日以侵略爲事，故其軍費之負擔，亦復不少，茲錄其近百年支出數如下：

年代	陸軍 千盧布	海軍 千盧布	臨時軍費 千盧布	合計 千盧布
一八〇四年	四一，九四二	一〇，七四二	—	五二，六八四
一八〇七年	六三，四二〇	一七，一五五	—	八〇 五五七
一八一五年	二一三，九六六	一六，八六八	—	二三〇，八三四
一八二五年	一五五，二〇二	二四，二二二	—	一七六，四二七
一八三五年	二〇一・四四九	四二，六九六	—	二四四，一四二
一八四五年	七一，九六八	一四，四五七	—	八六，四二五
一八五五年	二三九，八二三	三〇，二六三	—	二七〇，〇八六
一八六五年	一四〇，〇一九	二三，二四七	—	一六三，二六五
一八七六年	一九一，三一二	二七，一〇九	五〇，九九八	二六九，四一九
一八八一年	二二五，六六四	三〇，四六七	二九，九八一	二八六，一一二
一八八六年	二一一，九九五	四五，〇三八	—	二五七，〇三三
一八九一年	二二六，一〇八	四五，四六八	二六，六五四	二九八，二三〇
一八九六年	二九四，三五九	五九，五三一	—	二五三，八九〇

一九〇〇年	三三三，五四一	八八，五六一	六一，八四三	四八三，九四五
一九〇八年	四八〇，七一六	八九，二四七	五〇，〇〇〇	四四五，五五四

至一九一七年革命以來蘇俄聯邦國家之軍費日益增加，一九二三—二四年海陸軍費為三萬九千一百六十萬金盧布，一九二四—二五年為四萬一千五百萬金盧布(roubles)。

5.美國　美國獨處西方，內饒美土，外無強鄰，軍事設備原無擴充之必要。然而每年軍備費用之支出仍占聯邦政府收入之最大部分，從一七九一至一九〇一年其用於陸軍者為五，六八一，〇〇〇，〇〇〇金元，用於海軍者一，六二八，〇〇〇，〇〇〇金元，用於軍事卹金者一，七九七，〇〇〇，〇〇〇金元。其後則逐年增加，有如下表：

年代	陸軍	海軍	卹金
一七九一年	六二三	—	一七五
一八〇一年	一，六七二	二，一一一	七三
一八一一年	二，〇三二	一，九六五	七五
一八二一年	四，四六四	三，三一九	二四二
一八三一年	四，八四一	三，八五六	一，一七〇
一八四一年	八，八〇一	六、〇〇一	二 三八八

一八五一年	一二，一六一	八，八八〇	二，二九三
一八六一年	二三，〇〇一	一二，三八七	一，〇三四
一八七一年	三五，三七二	二一，二四九	二八，五三三
一八八一年	四〇，四六六	一五，六八六	五〇，〇五九
一八九一年	四八，七二八	二六，一一三	一二四，四一五
一九〇一年	一四四，六一五	六〇，五〇六	一三九．八九六
一九〇八—〇九年	一六三，三四一	一一六，三一五	—
一九一四—一五年	一七五，一八八	一四二，七二一	—

至其最近數年之軍費支出一九二二—二三年爲五九八，二〇〇，〇〇〇元（概數），一九二三—二四年爲五六六，六〇〇，〇〇〇元（概數）一九二四—二五年爲五七五，四〇〇，〇〇〇元（預算數），一九二五—二六年爲五二八，七〇〇，〇〇〇元（預算數）以上指聯邦軍備支出各邦關於安寧防禦之設備費，當不在內。

6. 義大利　義大利每年之軍費支出如下表：

年代	陸軍以百萬里耳爲單位	海軍以百萬里耳爲單位
一八六二年	一七二，五〇七	五一，七五四

一八六七年	一四四，二四六	三一，二四五
一八七二年	一五一，九七七	二七，七六四
一八七七年	一七一，九四九	四一，八一八
一八八二年	一九〇，〇七九	四六，〇六〇
一八八七—八八年	二四〇，六二七	九〇，〇六三
一八九二—九三年	二三三，二五三	九七，九一二
一八九七—九八年	二四五，一六六	一〇一，三一五
一八九九—一九〇〇年	二二三，二三五	一一四，二七八
一九一三—一九一四年	三九五，四五四	二四二，二七八

至其近數年之支出，則略如下表：（以百萬里耳爲單位）

部別	一九二三—二四	一九二四—二五	一九二五—二六
陸軍部	二，四二一	一，九〇〇	二，一九二
海軍部	八四二	九二五	九八〇
航空部	二五八	三九九	四四七
殖民軍費	三一六	一九五	二五一

合計	三，八三七	三，四一九	三，八一〇

至於其他小國，其防禦費本應隨國土而減少，而永遠中立國家更無厚蓄軍備之必要，然按之實際，殊不盡然，近半世紀以來中立小國如荷蘭，其軍備亦倍增於前，茲錄近數年支出以供參攷：

部別	一九二一年	一九二二年	一九二三年	一九二四年	一九二五年
陸軍	七四・一	六五・六	六〇・一	六三・九	五八・八
海軍	四二・二	四三・三	三三・三	三八・七	五九・七
殖民地軍費	二・一	一・九	一・六	一・六	一・五
總計	一一八・四	一一一・八	九五・五	一〇四・二	一〇〇・〇

比利時在一八四一年其軍費支出爲二九，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一八五一年爲二六，〇〇〇，〇〇〇。至一八六一年增爲四二，〇〇〇，〇〇〇，一八八一年增爲五一，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一九〇一年爲八三，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一九一三年爲七八，〇〇〇，〇〇〇。至歐戰以後，軍費更大爲激增，計一九二二年爲六五三，七〇〇，〇〇〇佛郎，一九二三年爲六六二，二〇〇，〇〇〇佛郎，一九二四年爲五七五，〇〇〇，〇〇〇佛郎，一九二五年爲七二九，〇四〇，〇〇〇佛郎。蓋比自戰後已宣立放棄其中立國性質矣。

瑞典爲歐洲最古中立國，然其軍費亦逐年增加，有如下表：

一八七〇年	一六，三五九，〇〇〇古龍(couronnes)

一八八〇年	二四，六八四，〇〇〇
一八九〇年	三〇，〇〇三，〇〇〇
一八九八年	四一，七三八，〇〇〇
一八九九年	四四，二三六，〇〇〇
一九一五年	七五，四二〇，〇〇〇
一九二二年	一八四，一〇〇，〇〇〇
一九二三—二四年	一五四，一〇〇，〇〇〇
一九二五—二六年	一四七，七〇〇，〇〇〇

瑞士爲有名之中立國，然其軍費在一九一一年爲四七，七〇〇，〇〇〇瑞士佛郎，然至一九二四年則增爲八四，九〇〇，〇〇〇佛郎。

日本以一島國，稱强東亞，其軍備費亦逐年增加，在一九一四年陸軍經常經費爲七八，七〇〇，〇〇〇元，臨時費爲一九，七〇〇，〇〇〇元。海軍經常費爲四二，二〇〇，〇〇〇元，臨時費爲五五，一〇〇，〇〇〇元。至一九二一—二二年其支出總數爲一，四八九，〇〇〇，〇〇〇元，一九二四—二五年爲一，六一五，〇〇〇，〇〇〇元。

此外歐戰後新興之國家，如波蘭，捷克，羅馬利亞等，莫不厚植兵備，惟丹麥一國，近來自動裁減兵備，亦近代所

僅見者也。中國軍事費究支用若干，恐執政者亦無從知悉，依二十年度主計處編製預算說明，謂軍務費計列七萬二千餘萬，佔總收七分之五有奇，迭經核減為二萬九千六百五十六萬餘元，此類計算，當然難與事實符合，況省自為政，地方軍費，無從估計，然而兵之多，餉之鉅，居世界第一，恐不誣也。（關於中國之軍費支出數目及與總支出比例，詳後第六節「中國支出概況」中。）

第三節　內政各費之支出(dépense pour toutes les fonctions intérieures)

國家經費除前述憲法支出與軍事支出外，尚有一部份用於行政教育建設等項支出，在昔政權未發達，教育，建設，社會救濟等費均所未有，近代始應時勢之需要，次第發生，在預算上也佔一地位，然較之前項軍事憲法等支出，已瞠乎其後矣。

第一款　行政費(dépense de l'administration)

近代國家，為執行其軍事外交內政及經濟上之各職務，有絕廣大之行政組織，而需多數之行政人員。在昔服務邦國，視為榮譽力役之征，又復盛行義務制度，未廢行政支出，遂少近則一律改為有給制，即由民選之官吏，仍給以一定薪資，於是行政經費，逐漸擴張，尤以民主國家為甚。例如瑞士，以其人口與土地為比例，則其聯邦政府與邦政府之行政支出，較任何國家為多，至於一國中行政費支出之比例，則視行政組織之多寡，與乎四圍之環境，與政務之繁簡而定，未可一概論也。

第二款　司法費與公安費(les dépenses de justice et de sûreté intérieure)

司法與保安經費，在昔亦幾等於零，至近世而始重要，以一切既趨進展，社會愈形複雜，人與人之關係，由密切而趨於糾紛。國家頒布民刑各律，必有一機關解釋之執行之，以謀人民身體與財產上之平等與安全，於是司法標榜獨立，法官任職終身，所以示人民以準繩，與宵小以制裁，而監獄之改良，人犯之教養，以及死刑之減少，亦在在使經費增加。至於公安一項，在昔統由人民自衞，近始由政府執行，大都市如倫敦柏林巴黎，所耗尤巨，以除警察而外，如市政之設備，衞生之講求等等，亦所耗不貲也。

第三款　教育費與宗教費(les dépenses pour l'instruction, l'éducation et de religion)

古昔國家，支出之大部，皆用於宗教方面，教儀(culte)所費，已屬不貲，然於教育經費則所未聞，此研究中古史者，皆知之。近代宗教勢力，漸與政局分離，故教費支出已甚少，而教育經費，則以公共需要之故，而逐漸增高。第一義務教育之費，純粹由國家負擔。第二大學教育，其設備與維持費，動需鉅萬，雖偶有私人集資創辦，補國力之不及，然究屬少數。等三國家為注意特殊問題，有各種專門學校之建設。為增進人民知識，有博物館圖書館之設立，此外如中小學費用，雖由地方政府負擔，然賴中央之補助者，亦不少也。

第四款　公共營造費(dépense pour les travaux publics)

近代國家，欲求其國民經濟發達，則一切設備，必使其完全，而此種設備之營造，私人或以無資力，無信心，不能不由政府建設者，如關於道路橋梁之修理，港灣河道之開闢，以及一切關於交通農商文化社會各方面之建設，殆

不勝舉，近代各國，有專設一部，以總理其事者（如法國設有公共營造部 ministère du travaux publics）亦有分屬於各部者，其制度詳後。

第五款　生產費(les dépenses pour le développment de la production)

國家之職務，不僅在維自身之生存，兼欲圖全體永久之福利，不能不積極謀增加生產之方法，於是此項支出，逐次增高第（一）在農業方面，舉知原料爲工業之本民食乃國脈所關皆謀所以振興之道。如氣候之測量，農地之改良（義大利改良土地計劃，蘇俄農場制皆顯例也）以及模範農場之設立新式耕機之獎用，莫不由國家積極提倡其次如預防水害，從事造林，改良地質等等，亦莫不由國家主辦。第（二）在工商方面，一面改良工人待遇提高工人知識，設立調解勞資衝突之特殊機關，藉以增加生產之效率。一面採行保護關稅與採併 dumping）政策。又復設商事調查機關，各國增設領事等等補助與提倡行爲，不勝枚舉，總之經濟愈進步，國家用於此項支出亦愈多也。

第六款　社會立法與社會救濟費 (dépenses pour la législation sociale et pour l'assistances publiques)

此類支出，在從前預算，幷未一見，近則愈趨重要，以勞働問題，一面有關於生產效率，影響於工商業者甚大。一面則無產階級佔社會大多數，其不安之狀，足以影響於社會安寧秩序，故保護勞働者，實爲必要，如關於工作時間之限制，工廠衞生之講求，童工女工之取締，勞資衝突之調解等等，莫不制爲專律（如工廠法，勞工法之類）近日

國際勞工局（B. I. T., Bureau International du Travail）且重於製定，勉國際共同執行。其次如工人失業，及衰老疾病傷亡不能工作時，不能不有補救之方，於是有社會保險制度（assurrance sociale）（如德國自一八八〇年後，即先後頒布若干工人强迫保險律。危險之補償金，由僱主負擔。衰老受傷之補償金，工人僱主各半。疾病之補償金，工人二成，廠主一成。國家另對各種保險以補助。）與職業介紹所 bureau de placement）及家庭負擔補助金（allocation des charges fammials），此類組織，或由國家主辦，或由政府監督，要有不少之支出也。

此外關於窮而無告之貧民，於生養治療，不能不有相當之救濟，如育嬰院，養老院，公共醫院等皆是，其支出多由地方政府負擔，英國有救貧稅（poor rate）即爲此項支出而說者也。

第四節　國內支出與國外支出（dépenses intérieure et dépense extérieure）

國家經費之支出，就其支付之目的言，已有上述種種之區別，然就其支付之地點而言，則可分爲國內支出與國外支出。國家之經費，如大多數用於國內，則可以增加國民活動資本，促進經濟之繁榮，支出稍多，亦於民無害。反之若支付於國外之經費過多，則直接促現金流出，使匯兌居於不利地位，間接使民力日以枯竭，經濟趨於衰敗，主持國計者，不可不注意及之。

國外支出之種類，可分爲（一）殖民地經費，（二）使領館及其他外交費，（三）國民遊業費，（四）賠款及外債本息之償付費，（五）對外機械及軍械之購買費等等。

第一關於殖民地支出，在經濟與政治各方面，均有特殊目的存在，將來收獲，必不止此，故雖多無礙。然近世經營殖民者，在撫育開發時期，始與以財政上之供給，若在自治時期，則其收支獨立，無再由母國補助之例。第二使館經費，與一國對外之政治商務，有莫大關係。重商主義者且主張鋪張使領館，以事宣傳，可見非浪費可比。第三遊業費，任民之便，所耗無幾，惟瑞士以世界花園，每歲所收各國人士遊歷費頗為不少。至第四第五兩項之支付，一面無補於國計民生，一面流出現金，了無底止，中國近二十年事，即受此漏巵之累也。

茲將國際聯盟調查各國各項支出表，譯錄於左（見插表），即此亦可覘各國支出之大概矣。

第五節　中央支出與地方支出（dépense de l'état et dépense de pouvoirs locaux）

中央費與地方費之劃分，依理而論，凡執行之事務，有關於全體國民者，應歸中央，如外交費，國防費，司法費及高等教育費等是。反之其事務由地方政府執行較便，其利益僅及一地人民者，其支出應歸之地方，如市政改良費衛生救濟與地方教育費等是。然按之實際，則現在各國之劃分，恆依照各地之習慣，與乎各國憲法究採集權，抑採分權而定。如行地方分權制之英國，則地方經費，頗佔重要地位。反之如採中央集權制之法國，則中央費之支出為重，而地方費之支出殊少。至採聯邦制之國家，如美德蘇聯等國，則各邦支出亦頗重要。大抵如國防外交司法交通殖民行政幣制等費，屬之中央。餘則歸諸各邦。至於集權分權之孰優孰劣，聯邦支出之應如何劃分等等，乃係憲法及政治學上之問題，非本篇所得而詳論。茲將各國中央費與地方費之支出比例，分別列表於後：

國名	年代	中央費	地方費	地方費佔中央之百分率
義大利	一九〇二—〇三年	一，六九五百萬	六九五百萬	四一%
英國	一八九八—九九年	一〇八	九一	八一%
瑞典	一八九七年	一二六(古龍)	七八	七一%
德國	一九〇〇年	七，二四三(佛郎)	八三五	一三%
法國	一九〇〇年	三，五五四	七六一	二一%
比利時	一八九九年	五七八	一九三	三三%

歐戰將起時，英之地方費幾與中央費相埒，戰後地方費驟增，然中央費亦大加焉。一九二一年英格蘭地方費及嘉爾親王地(pays de Calles)共爲四三七，〇〇〇，〇〇〇鎊，蘇格蘭之地方支出爲四一，〇〇〇，〇〇〇鎊。一九二二年義國之各省地方支出爲八一五，〇〇〇，〇〇〇里耳。至一九二三年在十三個十萬人口之城市，遂耗經費至一，二一五，〇〇〇，〇〇〇里耳之多。法國之地方費亦有增加，一九一三年　之支出爲六一四，〇〇〇，〇〇〇佛郎，至一九二二年卽增爲二，二〇二，〇〇〇，〇〇〇佛郎之支出。蓋由一，〇三九，〇〇〇，〇〇〇(一九一三)，增爲六，八〇四，〇〇〇，〇〇〇佛郎(一九二二年)。

又最近國際聯盟製有各國中央與地方租稅表茲譯錄於次：

國名	幣名	會計年度	中央稅 百萬	地方稅 百萬	總數 百萬
德國	（馬克）	一九一三—一四年	二，一〇九·九	一，九六八·八	四，〇七八·七
		一九二四—二五年	七，三二一·六		
		一九二七—二八年	七，四八六		
丹麥	（erene克龍）	一九一三—一四年	一〇三·六	七四·九	一七八·五
		一九二二—二三年	四〇〇·七	二九九·八	七〇〇·五
		一九二六—二七年	四二三·八		
比國	（比佛郎）	一九一三年	三一七·七	一五〇	四六七·七
		一九二六年	四，三六三·六	—	—
法國	（佛郎）	一九一三年	四，一三五	一，〇五九	五，一九四
		一九二三年	二一，八八三	三，九九三	二五，八七六
		一九二四年	二六，三〇〇	—	三〇，二九三
		一九二五年	二八，〇五六	—	—
		一九二六年	四二，三五〇	五，四五〇	四七，八〇〇

國別	年度			
英國（英鎊）	一九一三—一四年	一六四・一	九二・七	二五六・八
	一九二二—二三年	七七四・七	一七六・五	九五一・二
	一九二三—二四年	七一八・一	一六一・六	八七九・七
	一九二四—二五年	六八九・七	一五九・九	八四九・六
	一九二六—二七年	六九一・二	—	—
義國（里耳）	一九一三—一四年	一，九三七・七	—	—
	一九二四—二五年	一五，八〇一・三	四，〇〇〇	一九，八〇一・三
	一九二六—二七年	一五，五九〇	—	—
瑞士（瑞士佛郎）	一九一三年	八四・一	一九四・四	二七八・五
	一九二四年	二七一・三	四七五	七四六・三
	一九二七年	二八八・三	—	—
	一九一三年	一八一・三	一三九・一	三二〇・四
	一九二二年	五三八	五五七	一，〇九五
	一九二三年	五〇九	四一一	九二〇
	一九二六—二七年	五〇二	—	—

中國自清代以來，即屬行財政集權，無所謂地方經費也，實則中央窘急，則取求於各省，各省不足，又仰賴於中頭緒，久而紛繁，遂釀成近來扣餉截稅之惡習。民國以來，曾迭次劃分，十七年又復修改，規定國地之支出如左：

中央支出

- 中央黨務費
- 國務費（國民政府及五院等經費）
- 軍務費（陸海及航空費）
- 內務費（內政部及首都警費）
- 外交費
- 教育費
- 財務費
- 司法費 最高法院及司法行政部）
- 農工商費
- 交通費
- 建設費（建設委員會及所屬不含營業機關之經費）
- 債務費

地方支出

- 地方黨務費
- 行政費（省市政府與其所屬各官署經費）
- 司法費（各省高等法院地方法院等經費）
- 公安費
- 財務費
- 教育費（由地方經辦之教育費）
- 農工商費
- 交通費
- 建設費（各省市專管建設機關之經費）
- 債務費
- 公業經營費
- 地方衛生及救卹費

蒙藏費，僑務費，移民費等

官業經營費

同時對中地兩項稅收，亦與以劃分，果能照此執行，未嘗不能漸入軌道，惜各省尚多割據截稅之風，未盡免除，財權遂無從劃一矣。

第六節　中國支出概況

中國國家經費支出概況，亦為吾人所急應明瞭之事，然頻年戰亂，兵閥專橫，憲法既未公布，約法亦未實行，以致民國以來之預算，僅有數年，而決算之實行，則未曾一睹，且在有預算年度，其預算上所載，亦恆乏正確之性質，致研究中國財政者，無從着手，茲列民八以前第一期之預算如左：

費別	民二預算	民三預算	民五預算	民八預算
政費	一六八，七五〇千元	一二二，四八九千元	一七四，三七九千元	一六一，七一一千元
軍費	一七二，七三八	一三五，九七一	一五九，四五七	二六九，六五一
國債費	三〇〇，七三八	九八，五六五	一三七，六八四	二六四，六三一
總計	六四二，二三七	三五七，〇二四	四七一，五一九	六四七，六九二

八年以後，無預算可考。十六年國民政府奠都南京，財權稍稍集中，然以軍事迭興，特別支出大為膨脹。十七，十

八兩年之支出依當時財長宋子文之報告，在十七年為四三四，四四〇，七一二·九二元。在十八年為五三九，〇〇五，九一九·二五元。十九年中原大戰，耗費至鉅，二十年以後，則天災外禍，相逼而來，終至四省淪亡，長城喋血，淞滬亦淪為戰區，國家之損失，固不僅支出數目之增加也。茲將最近三年之支出預算數，列表如下：

（一）二十年及二十一年度國家普通歲出預算表

類別	二十年度			二十一年度		
	年度預算	每月平均	臨時數	年度預算	每月平均	臨時數
黨務費	六，二四〇，〇〇〇	五二〇，〇〇〇		六，二四〇，〇〇〇	五二〇，〇〇〇	
國務費	一〇，八四〇，〇〇〇	九〇三，五八一	一，四〇四，〇九〇	一三，二六五，〇六二	一，〇三三，〇八八	一，三七六，九八九
軍務費	二七九，九四七，六六六	二三，三二八，九七二	二六，六二二，七七三	二七九，八一六，〇六一	二三，三一六，〇〇五	二五，二九四，一〇〇
內務費	六，九七八，二九六	五八一，五二四	六八，九八一	五，六九〇，七九六	四七四，二三三	五一六，六二六
外交費	九，八六八，七七〇	八二二，三九八	四二八，二二〇	一〇，五四七，四三二	八七八，九五三	五一二，七三四
財務費	七七，四二二，四三三	六，四五一，八六九	一，三三三，一九一	七五，五九九，一六〇	六，二九九，九三〇	一，〇八九，〇二〇
教育文化費	一六，七九四，一七九	一，三九九，五一三	一，八六四，一五七	一七，〇五〇，一二五	一，四二〇，八四三	一，九八六，三五五
司法行政費	一，三一六，一五八	一〇九，六八〇	一九四，九七三	一，八一六，三四五	一五一，三六二	六七六，八八三
實業費	五，三三六，三八〇	四四四，六九八	二，〇九七，六八二	五，二二九，二六七	四三五，七七二	九三八，〇五六

交通費	二三,九一,二一	三三,六〇一	七,〇三三	五,四二三,〇二四	四五一,八三五	四七三,四九六
建設費	一,七九二,五三一	一四九,三七七	四〇五,〇八三	一,六八二,九一三	一四〇,二四三	五,四〇三,一八三
補助費	六六,八七五,六一五	六,五七二,九六六		七三,九四三,〇四一	六,〇七八,五八七	
債務費	三四三,四〇四,六四四	二八,六一七,〇五四		二三三,九六一,二四七	一八,六六三,四三七	
總預備費	三六,三五四,五七八	二,一九六,二二五		九,九三三,二六一	八二六,八五五	
蒙藏費				一,八一〇,八五三	一五〇,九四〇	四,六八七
總計	八六四,九一九,四九二	七三,四〇九,九五八		七三九,九九六,五七六	六〇,八三三,〇四八	

二十二年度之假預算，總列支出一五八，三三一，四八一元，每月平均一三，一九四，二九〇元。

（二）列年軍費支出表

年度	經常費	臨時費	合計	與歲支總額百分比
民國二年	一四四，五三〇，三七五	二八，二一七，五三二	一七二，七四七，九〇七	二六・九%弱
民國三年	一三六，八六四，三五五	五，五三六，二八八	一四二，四〇〇，六四三	三九・九%弱
民國五年	一五二，九一五，七六五	六，五四一，四八五	一五九，四五七，二五〇	三三・八%弱
民國八年	一三八，七八三，三二一	七八，四二八，六七七	二一七，二一一，九九八	四二・八%強
民國十四年	二七七，六九一，五六〇	二〇，〇二一，四六四	二九七，三〇七，〇二四	四六・九%強

民國十八年	三六五，六五四，一四三		三六五，六五四，一四三	四二·九%強
民國廿年	二七九，九四七，六六六	一六，六三一，七七四	二九六，五七九，四四〇	三四·三%弱
民國廿一年	二七九，八八六，〇六一	一四六，〇〇四，九五〇 或 二五，一五四，一〇〇	四二五，八九一，〇一一 三〇五，〇四〇，一六一	四八·四%強 三八·一%強

參考書

Ravolier: Traité des Pensions Civiles et Militaires, Paris.

La Ferriere: Traité de la Pension Administrative, tome II P. 193.

Ferlom: Principles Governing Requirement of Public Employees. New-York 1918.

Jèze: Cours de Science des Finances.

1. 關於行政費者

G. Jèze: Cours Professé de la Faculté de Droit de Paris. Volume, Sur les Dépenses Publiques et Théories Générales du Credit public.

C. Russel Fish: The Civil Service.

2. 關於司法與公安費者

Leroy-Beaulieu: (1) L'Etat Moderne et ses Fonctions. Livre III. ch. II.

(2) Science des Finances, Livre L. chap III.

3.關於公共營造費者:

Christophle: Traite Theorique et Pratique des Travaux Publics. Paris.

De Foville: La Tramsformation des Moyens de Transport et ses Consequences. Paris.

G. Jèze Regime Juridique des Marchés des Services Public Dans R. D. D. P. 1918. page 219 et S. S.

4.關於生產費者:

Wagner Agrarstaat und Industrialstaat. Berlin, 1901.

各種農工商業政策保護關稅，dumping 制度等。

5.關於社會立法與社會救濟費者:

A. Maunier: Histoire de L'Assistance Dans le Temps Arciens et Moderne.

Chanse. The Better Administration of English Poor Law. London.

Bulletin of Department of Labor. Washington.

Revue du Travail Bruxelles.

Bulletin du L'offic du Travail. Paris.

The Labor Gazette London.

各種勞工政策與社會政策。

此外概括各段，爲扼要之説明者，參看

Francesco Nitti: Principe de Science des Finances; chap. IV-IX P. P. 217-247.

小川鄉 財政總論 何譯本 商務印書館 四一—一三四頁

Francesco Nitti: Principe de Sci nce des Finances. chap. X P. P. 248-252.

小川鄉 財政總論 第七章 二一二—二一九頁

劃分國地支出標準案 十七年十一月二十二日公布

關於軍事與財政之研究，可參攷左列各書：

Bloch: La Guerre Future. Paris 1897.

Lawron: War Finance. London 1907.

Reynes The Economic Consequences of the Peace. London 1920.

Eheberg: Kriegs Finanzen. 1917

Pierepont: Waite Europe Waits for Peace, N. Y. 1921.

Nitti: Principe de science d s Finances. Ch. III P. P. 199-216.

Societe des dations: Annuaire Militaire. 1925-26. etc.

第五章　支出的技術程序(les procédés technique des dépenses)

公共財政之處理，雖以量出爲入爲原則，然有時仍不能不本私經濟以最少勞費獲最大效果之定理，而注意支出之技術問題。所謂支出之技術云者，即國家以最少之薪資，獲得最完滿之服務人員，或以極少之支出而能購得最優良之材料用具是也。關於此問題之研究，一面在研討各支出機關之組織，如何而後能免於浮費，一面在探討支出之技術程序，如何而後能杜絕中飽。現在各財政學中多不載此篇。茲仿蔡司(Gaston Jèze)所著財政學例加入，良以中國財政之紊亂，由於稅制與收入方面者固不少，而十之八九在支出方面，漫無法度可循，從事者上下其手，遂弊端百出。吾人探討歐美之支出法度，亦他山之石，可以攻錯也。

國家支出可從各方面觀察，而行種種之分類，已如上篇所述，惟就支出之性質而論，則可分爲對人支出(dépense personnelle)與對物支出(dépense matériele)。對人支出包括薪資(廣義之薪資，一切酬勞費，辦公費等均屬之)年金等項，對物支出包括公共營造，公共用具等項，茲就此分類，逐一研究其支出之技術程序。

第一節　對人支出之技術程序(les procédés technique pour la dépense personnelle)

第一款　薪資

（一）政治方面之研究

近代文明進步，國家職權，日益擴張，公務人員，何止千萬，而尤以民治國家爲甚，此類人員，究應爲有給制乎，抑應爲名譽職乎，此影響於政治方面者甚大，不可不略爲研究之。

1. 名譽職制　主張此制者，謂第一國家對於人民，本有强迫服務之權力，如古時力役之徵，近代義務兵役等，均爲徵取人民之勞力，爲國服務，何獨對於官吏，而與薪資，豈非不平之甚。第二服官如有報酬，或報酬甚優，引起人民之好利心，以營業視官位，則弊不可言，如改爲無給制，則公務人員，乃爲國爲民而服官，非爲利而服官。第三，名譽職之人員多，則支出可以減少，於財政不無補益。第無給制之優點雖如上述，然純屬理論，按之事實，殊不盡然。第一在無給制下之從公者，必爲富有資產之人，否則謀生不暇，何有於政，政治而落於富家豪猾之手，影響已不堪言，何況一階級專政，亦非所宜。第二官吏既無薪資，勢必另謀補救，而假公濟私，貪汚中飽之弊，遂在所難免，國家之節省有限，而實際之損害無窮。英國在十八世紀時，中央與地方之公務人員，多屬名譽職，結果盡落於富人之手，後乃逐漸廢除，現代各國均大都改用有給制，卽瑞士與美國之民選官吏，亦一律給俸，所謂名譽職者，不過尙留一二遺跡而已。

2. 薪給制　薪給制之理論，卽在國家任用人員，應完全本私經濟的交易手段，以金錢購買勞力，而與私人僱傭關係無異，良以人民既耗其精力，黽勉從公，在理其個人與家庭生活之資，必有所寄託，而後得專於其事。國家欲各部公務，順利進行，亦不能不給與報酬，使服務者，心不旁騖，乃於事有濟，此充足的薪資(salaire suffisant)爲一

般工作者至低之要求，於公務人員，亦無例外也。

從政治的觀點言，薪資之等級，當有統一之規定(l'uniformité)，即應依工作之重要難易，而定一普通公平之標準，工作同者，報酬同(travail égal, salaire égal)，亦即美國所謂用人準則問題是也。(problème de la standardization du personnel （註一）

公家用人，切忌以位置為酬勞之工具，或薪俸之等級，以對人關係而有高下。此為君主或貴族政治，所常有之事，即民主政體，亦有時不能免。美國於傑克生總統（Jakson）時代，公務人員位置，幾為政爭之賭金，隨政黨之更迭而變動。及一八八三年之法令，始由總統任命委員三人，經上議院之同意，監督政府機關對行政人員之考選。自此一切下級人員之登用，均非經考選不能。法國公務人員遇有不平之待遇時，可上訴於國家理事院（conseil d'etat）而官吏公會(association des fonctionnaires)亦有莫大之助力焉。中國有考試院之設，以選拔真才，并有官吏任免條例，以資遵循，有監察院，以資督察，惜皆徒託公讌，未能見諸實行耳。

（二）財政方面之研究

薪資問題，屬於財政方面之研究者，有三問題，(1)薪資之組織要素（eléments constitutifs de traitement），(2)支付方式(les modes de rémunération)，(3)薪資率 taux de rémunération。)

(1)薪資組織要素　薪資之組成，有兩種制度：甲、附有年金制(système des traitements complétés par un système de pension)即除薪俸外，倘有年金之支給也。乙、不附年金制（traitements non complétés par

des pensions)即國家除正薪外，不任退老或疾病死亡時年金之付與也。有年金制之薪資，其組成要素有五：a. 正俸(la solde d'activité)，b. 附薪(les accessoires de la solde)，c. 預備薪資(le traitement de disponibilité)，d. 退老薪資(le traitement de retraite)，e. 家庭補助金(allocation familiale)。此種制度，爲預防公務人員之衰老，疾病，不能工作，或家庭有特別負擔時，多有一部之收入起見，故於正薪中，扣除若干部份，預爲儲蓄。或不明言扣除，而故低給薪資，爲他日付給年金之補助。故此制下之薪俸，往往較普通薪資及私人事業之薪俸爲薄。至於無年金制之薪俸，其組成要素，僅有正薪與副薪兩項，薪額之決定，僅視勞力報酬，與當時當地之生活狀況而定，其額當然較前種爲高。近代各文明國，均採有年金制，尤以軍事人員，爲絕對的無例外，而英法義比德美等國，且兼及於行政人員焉。

（２）支付之方式　支付薪資之方式，有三種：甲、實物支付(paye en nature)此在貨幣制度，未十分發達時採用之，一面照實物徵收，一面即以實物支付，如法國從前對官吏支一定量之麥，及中國之發俸米皆是。共產主義者廢止貨幣，以勞力工作，直接換得生活上物質之需，又與實物支付相符合也。乙、酬勞金制(remises du trésor)即公務人員於最低薪資外，或根本即無薪資，公家惟視其工作效果之多寡，依比率與以酬勞金，如收稅人員，恆依稅收額增加之比率，與以酬勞金。此種制度，固足以鼓勵官吏之勤勉，如政府無法執行完善之監督，或非利用官吏之利得心，不足以促收入之增加時，用此制至爲適當。然有時職務上之效果，不全係乎官吏之勤勉，結果薪資與勞力，遂無比例可言，有時且獎勵官吏之誅求，中國對稅收人員，多用考成條例，依收入之增 加額而 厲行 獎勵 金制

（卽酬勞金）亦足以促官吏之濫索也。丙、純粹之薪給制（paye en monnaie）卽預依各種條件，確定薪額之多寡，而按月或按週以貨幣額支付者也。現時各國均普遍的採用之。

（3）薪資率之決定　關於薪資比率之決定，須注意經濟的，心理的，歷史的及政治的各方面：

甲、屬於經濟的方面者　a. 應留意各社會階級之生活狀況，各該公務人員之地位，究屬於何階級，然後依環境確定數用之薪額。b. 當詳辨職務之性質與難易。例如軍務人員爲終身事業，且一身黃金時代（靑年）耗於戍守之中，有時且生命不保，故薪資宜優。又較難之事，需要有高智者任之，此皆年事較長，負擔較重之人，且從前攻讀亦耗若干之資本，故其報酬，不應太薄。c. 宜注意該職務附帶用費（frais accessoires）之多寡有無。如代表費，辦公費，旅行費等皆是。d. 宜顧念各時期中之生活程度，如戰後生活之激增，與幣制之紊亂，皆爲增加薪資之絕大原因。e. 應留意公務人員執行職務時，是否有附帶之收入，如獎金，酬勞金，扣頭等，以上各項皆爲決定薪資之重要條件，必詳爲審察，而後無倚重倚輕之弊。

乙、屬於心理方面者　屬於心理方面之要素有三：a. 爲職務之保障，與薪俸之穩定，使從事者無患得患失之心，益以年金及家庭補助費等，公務人員之心理，至爲事帖，俸雖薄而從公可望勤勉，否則人存五日京兆之心，俸雖厚，不照發，又於事何補，中國行政事務，日趨腐敗，坐此原因者甚大。b. 爲榮譽之鼓勵，如華麗之服制，燦爛之勛章，以及就任之儀式等，均足以引誘虛榮心，激發人員從公之意念。c. 爲公務地位之利用，此在帝政時代爲尤甚，個人一旦爲官，則社會地位頓異疇昔，一言一行，均得若干助力，故心理上竟有不計薪資之厚薄，樂於從公，或藉此地位，另

有所圖者，中國歷來敬窮官，賤富商，其原因即在於此。

丙、屬於政治與歷史方面者　又可分爲二類：a.在君主制國家中，曾行采邑制（apanage）者，從政人員，皆養尊處優，收入甚多，故高級人員之薪貲與低級者相差甚鉅，英國皇室人員，在今日猶享優厚之酬勞金，即此種遺跡也。b.在民治國家則不然，俸給無歷史的背景可言，一以職務繁簡與生活狀況而定，高級者與低級者相差不鉅，近且有爲生活激漲關係，增加低級薪俸之趨勢焉。

第二款　年金(pension)

（一）年金之類別與利弊

年金之意義，在前章分論支出中已發其凡，其理論當讓之專書。(註三) 語其類別，可分爲(1)軍務年金，(2)政務年金，及（3）儲蓄金制三種：

（1）軍務年金　軍事人員享受年金，理論至爲充足。第一服役軍事之人員，一遇戰爭，有頃刻喪其生命及或摧殘肢體之危險，公家不能不撫卹死者之遺孤，與扶養傷者之餘年。第二服兵役者喪失一部份之公權，（如現役軍人無選舉及參政權等是）而壯歲有爲時期，率爲國捍衞，及其既老，不能不有頤養之資，故各種軍事年金，如退老年金，傷亡撫卹金，遺孤撫養金，皆勢理之所必需也。

（2）政務年金　至於政務人員之享受年金，在事實上，即不無可訾之點，其中一小部份，如法官等，一面任職終身，一面爲養其廉潔，年金之制，亦不可少。然全部之政務人員，如享用年金，則不免於下述之劣點。

甲、年金之支出，全由國庫支付乎，抑扣一部薪俸，以作補充乎？如由國庫支付，則增加國庫無量之支出，政務愈擴張，此項支出愈鉅，如由扣除薪俸充之，則薄薪之嫌，平日已增官吏之怨望，設退休之年未到，而有死亡落職之時，是其歷年俸給，已損失一部，在法國雖有未到退休時期而落職之官吏，退還其扣薪金額，然確增計算上之困難。若爲年金之故，必維持其職位，則仕途有進無絀，無能終身在位矣。

乙、退休年齡難得合理之標準，勢必爲政黨所操縱，減少退休年歲，以迎合千萬公務人員心理，藉謀政權之鞏固，或博得一部份之贊同投票，而實際國家財政，遂增加無窮之負擔矣。

（3）儲蓄金制度　政務人員之退休年金 pension de retraitement）其弊端已如上述，欲 其無弊而公允，莫如改用儲蓄金制（rente viagère）與生命保險（assurance sur la vie）。年金制度與儲蓄金制不同，年金爲人員退休後薪資之繼續，完全由國庫支出，在英比德等國，并不需人民之納款（即不扣薪金）在法國雖扣除薪額之一部，然亦與儲蓄者有別。至於儲蓄金制（rente viagère）則不然，先由公家設一儲金局（caisse d'épargne），官吏在職時，按月納金於局中，及到期退休，或因故落職時，可按存數支取本金或長期支用息金，法人稱爲 rente viagère，有長期按支定額金款之意，而美國則直名之曰儲蓄制度（reserve system），命意較確實，本書因之。新西蘭（Nouvelle Zeland）自一八八六年，坎拿大自一八九八年，均採此制。

儲蓄金制又分有政府協款（avec une subvention du trés，public）與無政府協款（sans subvention du trésor public）兩種，二者以前一種爲合理。蓋無論年金制抑儲蓄金制，均意在促公務人員之奉職勤謹，收利在公

家，故補助款項理所當然，今日勞工立法，即工人退休年金之來源，亦勞資雙方共同負擔，何況政府，政府有協款，則各員之收入厚，亦可以獎勵在職者之勤奮矣。

（二）年金制度屬於財政方面之研究

（1）年金之性質（nature de pension） 年金制度，因其目的與用途有種種不同，其性質遂可分為數類：

甲、退休年金（pension de retraite）即官吏於服務達一定之年限，年齡到一定限度時，退職休養，政府仍繼續付與定額之薪津是。

乙、傷害年金 pension d'invalidité）即官吏因公而有傷害，所給與之年金，含有撫卹之意，惟卹金祇限於一次支付，而年金則繼續支付而已，此類年金用於軍務人員者為最多，私人公司工廠亦設此制。

丙、提前支付年金（pension de retraite anticipée）即官吏在未達預定服務年限而自願去職時，以特種例外，而提前支付年金之一部也。

丁、提前全付年金（pension de mise à la retraite anticipée）即機關裁撤，政府對其人員無法使用，乃提前履行年金之制度也。

戊、遺孤年金（pension aux neuves et orphelins）即人員死後，對其孤兒寡婦所給與之年金，自歐戰以後各國對遺孤與傷害年金之支出，為額甚鉅。

（2）年金之比率（taux de la pension） 年金制與儲蓄金制，純粹不同，儲蓄金制，支付之多寡，純依其在

職時，所納金額之多寡而定。至於年金之比率乃由政府依據年金之性質，職務之繁簡，與乎服務之久暫而定。法國一九二四年四月十四日之法令，規定軍務與政務兩項人員之年金，均為最後三年之薪俸額或酬勞金額之一半，最近又增為五分之三。美國依一九二〇年之聯邦法令，規定年金為六級，服務每逾三年，則進一級，其比例如下：

等級	服務年限	年金額與薪額之百分比	年金額數
A級	三十年以上	六〇	三百六十元到七百二十元
B級	二十七年到三十年	五四	三百二十四元到六百四十八元
C級	二十四年到二十七年	四八	二百八十八元到五百七十六元
D級	二十一年制二十四年	四二	二百五十二元到五百〇四元
E級	十八年到二十一年	三六	二百一十六元到四百三十二元
F級	十五年到十八年	三〇	一百八十元到三百六十元

凡未達退休期間，而去職者，（如辭職，罷免，疾病之類）例不得享年金之待遇，然平日扣留之薪俸（retenue du traitement）則與發還。法國一九二四年四月十四日法令第十七條規定，凡政務人員未到退休期間而去職，除因公受傷而外，應發還其所扣薪資，并附以利息，由巴黎儲蓄局逐次償還，期限從該員去職之日起，不得過五年。美國一九二〇年之聯邦法令，亦有同樣退還之規定，並附以四厘之息金。

（3）年金之財政的處理（procédées finanièr de pension）年金之財政的處理方法，有兩問題應研究，即

（甲）年金之來源，究由國庫負擔乎，由扣薪充給乎，抑由扣薪與國庫共同負擔乎？前者爲國庫支付（paiement du trésor），其次爲扣薪制（retenue du traitement），最後爲分擔制。（乙）年金事務，由國庫直接管理乎，抑另設專局管理之乎？前者爲國庫制（dirigé par trésor），後爲專局制（dirigé par un service spécial）茲分述之。

（甲）年金之來源

子、國庫負擔制　國家創設年金，既在使人員之安心供職，促進政務之良好，目的既爲公家，負擔當歸國庫，故在財政優裕之國家，或年金制度有嚴格之限制，其金額全歸國庫並不爲過，此種制度，又分爲二：

a. 國庫每年支付制（payé par le trésor sur les ressources générales de l'état）即年金金額，不另謀的款，而每年由國家總收入中照年金總額付與年金事務局，由其支配分給，此制之弊，在國庫負擔年金支出幾與薪俸無異，成爲積月累年之常年支出，徒增加當時納稅人民之負擔。

b. 基金制（système de capitalisation）即預謀一筆基金，由年金局運用生息，再益以職員之儲金作爲年金之來源。基金募集法，大都係募公債，公債之償還在後，而負擔償還者，爲將來之國民，不啻將年金大部轉嫁於將來之國民矣。既節省支出，又轉移負擔，事誠兩便，然亦有不可掩飾之缺點：第一基金多則政府負其危險。第二公債應付息，如基金生息低，則政府負其損失，貸高利又有危險。第三貨幣價格日趨低落，基金無形損失，萬難免除。有此種種，故事實上設專局置基金者，如坎拿大，奧大利，及一八五三年以前之法國，均未收效果。

丑、扣薪制　扣薪制可謂一種强迫儲蓄，然扣留過多，則引起職員之怨望，而計算陷於困難，且扣人之薪，以示

惠於人，亦於理不合，然不採此法而行國庫負擔制，則薪俸早已從薄，實際與扣薪者無異，不如明言扣薪出款者猶得過問其內容而辭職罷職者，猶得享退薪之利益也。

寅、分擔制　即一面由國庫補助協款（subvention），一面仍行扣薪，分擔其經費之謂。此制於理論至爲公平。從政府方面言，則年金示惠，所以促政務之良好，協款自所應當。至於職員方面，則平時蓄積一部，以備意外之需，亦於理至當也。

現時英比德行國庫負擔制，法與美則設年金事務局而行扣薪制。法在一九二四年以前，照職員薪扣百分之五，一九二四以後，扣百分之六。美國則照一九二〇年之聯邦法令，職員照薪納百分之二又半於年金局（the civil service retirement and disability fund）。

（乙）年金事務之管理

子、國庫制　即年金之支付，直接由國庫處理，編製年金總預算，其金額由總收入內支付。蓋年金既無特別基金之存儲，而純粹由國庫負擔其金額時（即不採基金制而行國庫負擔制）則年金事務除每年支付金額外，別無他事可言，故由財政部直接管理爲已足。但遇國庫不能負擔其全額，而有賴扣薪以資挹注時（即採分擔制）則年金事務，一面須對公務人員公開，而未到期去職之人員，又須退還其扣薪，於是計算遂趨繁複，且明扣職員之薪俸，不啻一種强迫儲蓄，儲蓄自應有專局，至是年金事務遂有設立專局之必要矣。

丑、專局制　專局之設立，在專門處理年金事務，如保存及運用存款，編製年金預算，支付各部署年金額等。凡

年金之來源，採基金制者，固多立專局以資保管，卽採分擔制者，其專局之設，尤不可少。法國在一八五三年以前採基金制，一八五三年以後行國庫制，其支出在一八七五年，政務人員之年金爲四千二百萬佛郎，一九〇〇年爲七千七百萬，一九〇九年爲一萬〇二百萬，一九一四年戰事初起，政務人員之年金達一萬二千九百萬，而從薪俸所扣之額，不過二千六百萬耳。歐戰以後，金額逐漸加多，財政愈感困難，乃經一九二四年四月十四日之法令，改行儲蓄金制，藉以孳生一部之利息，另組年金局，委員二十四人，其中八人由公務人員選擧以爲代表。該局之行政經費，由國庫負擔，一面扣除公務人員之官俸薪給，他方面接受國庫之協款，以爲年金之支付，此法令之有效期間預定至一九三三年一月一日，屆時當可經國會之同意，而延長之也。(註四)

第二節　對物支出之技術程序

對物支出包括之範圍至廣，除薪俸年金等對人支出以外，均係對物支出，大約可分爲公共營造（travaux publics)與官署用具(les fournitures du bureau)兩大類。此種支出在財政學上之研究，較對人支出尤爲重要，蓋薪俸年金其數目有定額，其發放有定時，而決定其額數者，在初又不屬於財政本身，故以研究管理財政之立場而論，則對人支出，理財者所負之責任猶少。至於對物支出則不然，第一此類支出大部份無定期性，而往往爲額甚鉅，如公共營造，其中一部卽非事前所得而預知者（如火災地震後之修築）在預算上多列入臨時支出門，其款項來源，既費周張，而支出數目，又不似對人支出之易於確定。第二對物支出，無論建築工程，或供給用品，均有一買賣

行爲存於其間，其中如契約之締結，物品之購買，皆屬專門問題，如何而能杜絕中飽，如何而能免於欺騙，如何能一事權，如何能節費用，此皆與財政有密切之關係，不可不注意及之也。

第一款　公共營造（travaux publics）

國家爲滿足公共慾望，執行各項職務，遂不免有各種營造物需要，如公用官署之建造，道路橋梁之修築，以及關於教育文化社會農工商業等類之公共建築等，不可勝數，每年支出奚止鉅萬，其間凡一建築由計畫而建築，而維持而修繕，以及附帶用品，如電燈電話汽爐陳設品用具等之布置，其技術之運用，均與財政有莫大關係。使計畫完備，管理周詳，一面能期價廉物美，一面能除中飽浪費，則財政可以節省，否則官商作弊，上下其手，而財政不堪問矣。

公共營造，首應討論者，即爲管理權誰屬問題，於此有三種制度：

（一）集中制（système centralisé）（英國制度）

行集中制之國家，其國內一切建築事業，均集於一專局，該局負籌畫圖案，購買地基，監督工程，及供給新屋落成後之一切用品，換言之，即從設計以至落成，更由落成以至維持及培修，由歸專局負責，而與各機關無涉。此制之長處，第一在事權統一，監督容易，工程材料及興築費用，可以互相通挪，從事者久於其事，較爲嫻熟，凡投機，競爭，浪費等弊，皆可免除。英國行此制，曾收極大效果。

英國之公共營造，可大別爲軍務政務兩種。軍事建築（édifices militaires ou marines），以其含有專門性質，

例由海陸軍部自擬圖案，經閣議決定，後國會加以承認而已。至於關於民政方面之建築（bâtiments ou édifices civils）則一律屬於「工務建築局」（office of works and public buildings），不獨英倫三島之民政建築屬之，即海外營造，如使領館建築殖民地衙署之興造，均歸其主辦。餘如皇家宮殿，市街公園，以及各種紀念碑碣銅像等，均在職掌之列。各機關有興築或修繕事項，由該局為之籌劃，一切款項支用，亦以該局名義，向財部開列，各該機關無預焉。此外復供給一部份用品，如胰子，魚燭，煤炭之類，不啻一純粹供給品商人，而同時又為監督與審定各部署用品之機關，以其可以拒絕或減少各機關之過量要求也。司此事者有兩種特別人員，一為用品監督官（controller of supplies），一為副監督（deputy controller）。

工務建築局，對於各項建築工程，提出國會之預算 estimates，須分為兩部，第一部為初步估計概算 prévisions primitives de la dépense du travau），其中包括價格審定數（prix revisé），本年度內支出數（若係有關數年工程時）已暫時支用數，完成工程應需數等等，國會得此詳盡計算，自能審度利害，與以決定。第二部係另編預算，分建築經費，維持經費及修繕經費，如電燈，電話，自來水，用具，以及保險費等，均分別立其經費，以求國會之承諾。關於各工程，各級經費，該局得自由挪用，此種辦法，能使各項工程，不致因國會未許可預算而陷於停頓，餘如該局總攬購買用具之權，既無中間人吞沒，又因大量購買，而價格可以低廉。

（二）分散制（système de dispérsion absolue）（法國制度）

行分散制之國，其各種建築，由各該管機關自立預算，自謀建築，無專局董其成，此制之劣點，在辦法分歧，政府

無整個之計畫，各機關與各私人建築公司，或材料供給商人間，有投機競爭存在，不免耗費多而難於監督，法國及一九二一年以前之美國行此制。

法國制度，既不似英國之集中，又不似美國之調合整齊，殆純粹由習慣與經驗而成之制度，其建築分軍事與民政兩部，屬於軍事之工程，例由海陸空各軍部擬具計畫，得國會之承諾，而自為建築。屬於純粹之民政的工程，除房屋建築外，關於其餘之構造，維持，修繕等項，可勉強稱一部份之集中制。即由工務部(ministère du travau public)司擬具計畫，執行工務之責，用款預算亦由工務部直接向國會提出，並不受財政部長之監督。至於房屋之建築，則純粹為分散制，即由關係各部，各自行建築，僅一問計於屬於教育部與美術部之顧問委員會（commission consultative）而已。且此種限制，僅屬於建築與修繕，其他一切附屬品之設置（電燈汽爐之類）則直接自辦而已，其不劃一與浪費之弊不堪言也。

（三）配分制（système de la coordination）（美國現行制）

配分制之意義，係有一主動機關，以分配其整齊之計畫於各機關，而責成其執行之謂也。行此制度之國家，於中央設專局，草擬一切建築計畫，而建築工程，則獨立地由各關係機關，自為辦理，實際雖分而其計畫則一，亦可謂半合半分制也。美國行之。

美國從前行分散制，無論軍事或政事之建築，由設計以至落成，均單獨地由各機關向國會要求，國會議員於工程本非所習，而各有鄉土觀念，凡屬故鄉之建設，則立意促其成，結果惟視款項之多寡與各議員間分贓式之協

調如何以爲斷，於工程本身，初無專門技術之研究，存於其間，故在議會中常錫以隱語，稱爲「囫圇吞棗之方式」(log-rolling procedure)，且國會所給與之信用(crédit)，極有限度，常有到限而陷於停頓，非新信用成立，不能繼續。有時且限制其零星用款，約束基嚴，因此行政機關對工程之權力絕小，實則國會既未躬與其成，則耗費分歧等弊，隨處皆是也。及一九一〇年之聯邦法令，始設立公用委員會(général supply committe)，由華盛頓各部署代表組織，以協助財政部長處理一切公用物品之購置分配。一九一八年之法令，將此項委員會之職權與以擴大，除公用物品之購置外，兼司公共營造，由委員會擬具建築計畫，交由關係各部署執行，謂之配分制度(systéme de la coordination)，該會委員，稱爲配分委員(coordinator)。一九二一年六月十日，設立預算局(bureau du budget)，同時並總統卽設一公用配分總局(chef coordinator général supply)，該局局長須監督用品之購置，支制，分配，付款等項，於必要時，得向總統或預算局長控訴各機關首長，於購置用物，或建築工程，須依照公用總局之計畫而負其責任。公用配分委員會，分爲若干部，各配分委員，自主一部(coordinating board)，由有關係之各部署代表組成之，分負公用建設之各種事務，計有

1. Federal board of hospitalization (聯合救濟部)
2. Federal purchasing board (聯合購買部)
3. Federal liqidation board (聯合淸償部)
4. Federal traffic board (聯合貿易部)

5. Federal specification（聯合整頓類別部）

6. Interdepartment board of contracts and adjustements（聯合立約與審計部）

7. Federal real estate board（聯合不動產部）

8. Coordinator for motor transport（汽車輸運部）

9. Permanent conference on printing（永久印刷評議會）

此制實行後結果甚佳。

第二款　公署用具與公文印刷品 (les fournitures du bureau et les impréssions des documents publics)

公家官署日常用品，如文具紙張，打字機墨水之類，爲數甚鉅，而公文印刷品，如布告通文，單據等，亦爲量不少，近代文明國家此類支出至爲鉅大，且有日漸增加之勢。其管理分配方法，一如公共營造而有三種制度，甲、集中制，乙、配分制丙、分散制。

（一）集中制（英國制度）

行集中制國家，各部署之用品，均由專局爲之購買分配。其優點第一用品集中，作大量購買，則價格可期其廉，全國用具支出總數，一目了然，可施監督。第二各機關職員，無舞弊之機會。第三各機關所用物品質量，與文具形式，可望劃一，有此種種，殆爲最良好之制度，英國行之。

英國自十八世紀以來，即爲行集中制之國家，其效果至爲良好，在一七八二年之改良行政法令(administrative reforms act de 1782)廢止從前之分散制而另設「文具公用局」(stationery office)。凡關於各機關（無論民政的或軍政的）公文之印刷，用具之購買，均歸其職掌。關於購買用具之支出，即由該局直接開列預算，請求國會付與信用，而與請求用品之各部署無關。其購置物品，置總賬，依物品之種類，而大別爲十六門(16 sous chapitres)，每門置高級人員一人司其事。外有審察員，以審定各部署之需求，並及糾查貨品出納。公用局向商家購買物品，以條約行之，但須經專家之審查決定。

用品購得之後，以公庫儲藏，以足支六個月用量爲限(易壞及少用者爲例外)以便陸續分配與各部署。至於印刷品則各部署每次之請求量，以足支半年爲度，以多量能減少排版費，且能以適宜價格定之也。各機關之印刷品除有祕密性及急需者外，均須由該局承辦，故其職權，日即擴張，最近該局之支出已超過一千二百萬鎊(註五)

(二)配分制(美國制度)

此制度關於用品文具之購買，仍由各機關主辦，但其使用量，與形式以及訂約付價，均由一專局任之，故其形式與價格質料等，亦能劃一，美國行之。

美國自一九一〇年組織公用配分委員會以來，即行此制，其組織已見前節。

(三)分散制(法國制度)

分散制者，即各部署所需用之物品文具，自爲購買，無特殊機關爲之審定與計畫者也，此制之長處，在與敏捷

便利，與合於使用，然其弊則在零星購買質料形式，難於劃一，價格難望低廉，而機關職員，勾結商人作弊中飽，尤難察覺也。此制法國行之，殆由習慣使然，其制度亦無足述。

第三款　公共營造與公用品之經理及其價格之確定

（一）經理之方式

關於公共營造與公用品經理之方法如何，亦應注意及之。有若干建築或公用品，爲國家自爲辦製者，（如官印之鑄發軍械之製造等是，）有招商承辦者（如公署之建築，用品之定製等是，）有直接向商人購買者（如材料之購入，文具之購買等是，）因此經營方法，可得下列三種形式：

（1）官辦制　(la régie)　即由行政官吏購買材料，僱用人工，自己從事製造，直接供給需要者也。此制在法國，又分爲兩種：凡官吏執行此類職務，月支定額薪俸，而無其他津貼者，爲單純官辦制 (régie simple)，官吏除薪給外，尚隨其職務之盈虧，而分潤紅利者，爲分利的官辦制 (régie intéressée)，意在獎官吏之勤謹而已。兩制之得失，視其職務之性質而定。

官辦制度，在事實上誠害多利少，第一官吏以公家之計算而爲經理，無個人利害關係存於其間，往往有浪費中飽之虞。第二則公用人員，不嫻製造方法，易使事業失敗。故今日官辦營造，與官製公用品，往往不出下列之範圍，(註六)

a. 在國防上有重大意義，應嚴守祕密者，如軍港砲台之建築，軍械軍艦之修造等是。

b.在信用上非國家主辦，不足以昭信守者，如官印之鑄發，貨幣之鑄造等是。

c.公家大量用品非由官辦不足以資節省者，如官營印刷等是。

（２）委託制（l'entreprise）即官方選擇一企業家於一定條件與價格之下，委託辦理。惟在今日，已失去委託形式，而以投標方法，擇條件較優者接受之。

（３）讓與制（concession）即官家以承辦某部營造事業，或承售某種用品之專利，歸之某一私人公司，由一定條件與期限之下由其專利之謂也。惟此種制度須於有利之生產事業方能適用，於國家支出方面之公共營造業，適用此制者絕少。

以上三制，惟委託制較為普遍，英美法義比德等國皆採用之。（註七）

（二）價格之確定

國家對公共營造，與公用物品，既不能全採官辦制度，而有賴於商人之代辦與供給，則雙方關於價格之商訂，與財政大有關係。查確定價格之方法有三種。

（１）定價（prix fixe）即對同量同質之物，雙方議定一固定價格，然後依件結算，或對某項工程，估定一總價格，而包與一建築公司（forfait）或規定貨物之單位，各單位與以定價，各種辦法，均可任意採用。惟須設法排除中間人，以中間人之利得，不屬於公家之浪費，即係商人之損失也。但小本供給商人，不能與公家訂定契約，而有賴於中間人之包攬者，不在此限。

（２）活價 (prix variable) 此在經濟恐慌，物價變動太大，雙方不能預測物價時用之，其辦法有三種：

甲、臨時價格 (prix provisoire) 即雙方根據目前生產成本與消費量定之。

乙、契約價格 (prix à ferme) 即雙方同意於目前價格，但以契約規定於一定期間後，商人如認價不足時，再許以升價之辦法也。

丙、審訂價格 (prix à ferme avec une clause de revession) 即在物價變動時，以契約規定對有關貨物成本之物價，如煤，鋼鐵，銅，人工，運費等，隨時審訂，而變動其價值之辦法也。

（３）成本外加酬勞費 (prix de revient majoré d'un tantième) 成本而外，給酬勞若干。睹其多寡，有用甲、定額法，即對商人與以定額之酬勞金，或乙、比例法，即比例於貿易額之大小，而與以百分幾之酬勞金，二法以後法爲最佳。

上述各種確定物價方法，均係就平時而言，如遇戰時，或經濟有絕大恐慌時，又不盡然，此時若干商人或企業家，已變成事實上之獨占者(monopol du fait)，價格奇漲，於國庫大受影響，不得不與干涉，或有關國防之工程與商品，更不能任其自由。干涉之方，屬於前者，由國家組織專門委員會審定一最高價格，而從事徵用 (réquisition) 或由行政機關，派員檢查其生產販運情形，以考其價格是否屬實。屬於後者之干預法，不僅在注意其價格，且進而干預其製造，美國國會於一九一七年八月頒布法令，許大總統以特權，凡認爲有關國防與國家安寧之工商業，均須干預其經營，并限制其價格。其餘如交戰國以及中立國，均先後有同樣之規定。

第四款　承辦人之選擇方法——投標

(一)投標之意義與利益

公家對公共營造，與公用物品有賴於他人之承辦時，則對此承辦之企業家或供給商人應如何選擇，條約如何締結，不可不研究及之。

公家與商人訂結契約，不能任意爲之，最美方法，爲投標競賣 (système de l'adjudication au rabais)，即政府以須建工程，或需用物品之數量形式期間等條件詳細列舉，榜告公衆，各企業家各商人得各依個人之計算，開列價格，政府乃擇其最價廉物美者，訂結契約也。此種制度之優點，第一在利用各企業者之競爭，價格可減至最低，能謀國庫之節省。第二則條件公開，積極可杜絕當事人與對方結託舞弊，消極可免國人對當事人之懷疑。惟投標者因競爭而減削其價格極至低，或不免掉換質料，以圖一部份之補救，故在工程期中或交付物品時，行政機關之糾察人，當不斷的與以監督。

(二)投標之例外——自由商訂

投標制度，有時不能實施，而法律不能不設若干例外，一任當事人自由選擇承辦人，其原因不外左之數種：

1. 某項工程或貨物應守祕密，其條件不能公開者，
2. 其事業落於少數人或一公司之獨占，無從投標競爭者。
3. 其事業係急需不能從容投標者。

4. 其事業之範圍小關係輕，不足以引起一般之競爭而無從投標者。

此外各國法令常因各國特殊情形而自設若干例外，如法國一九二九年八月二十三日之法令，規定例外計十五種，（註八）餘如義大利（一八八四年法令第三條）比利時（一八四六年五月十五日法令第二十一條）普魯士及英美等皆有同樣之例外之規定。

中國會計法第二十八條，設定例外如左：

1. 購買及租借物品，係一家專有或一公司專賣者。
2. 政府於工程及財產物品之買賣貸借時，應守祕密者。
3. 凡工程及購買租借財產物品，在非常緊急時，不及用投標方法者。
4. 特種之物質，或特別之需用，需經由生產地或製造地生產人或製造人直接購買者。
5. 非特別技術家，不能製造之物品及器械。
6. 購買租借土地房屋，限於一定之位置或構造者。
7. 訂立工程，或購買租借財產物品之合同，其價格不滿一千元者。
8. 出售官有財產物品其估價不滿五百元者。
9. 購買軍艦軍馬。
10. 試驗所需之工作製造及物品。

11. 直接買賣政府設立之農工業場，罪犯習藝所或公立各慈善團體之生產或製造物品。

在此法令所列舉之例外，行政機關惟有自覓承辦人而進行自由協商 (passer le marché de gré à gré)。此種辦法，在事實上固屬便當，然官吏舞弊營私之機會亦較多，宜有嚴重之監督。法國於歐戰時，曾由軍需部次長多瑪斯 (Albert Thomas) (註九) 創設契約審查委員會 (commission des contracts) 專審查行政機關與商人協訂之各種契約，委員由專門製造家，法學家，經濟學家，工程師等充之，行政人員除外，在當時曾收極大之效果。

參考書

White: Introduction to the Study of Public Administration. page 20 et S., P. 238 et S.

A. Procter: Op. cit. P. 155 et S.

W-F Willoughby: The System of Financial Administration of Grat Britain. New-York 1917, P. P 183-197.

Raport of the Select Committee on Estimate. 1912.

Gaston Jèze. Cours des Finances Publiques. Op. Cit. P.

W-F Willoughby: Op. Cit. P. 186 et S.

A. C. Thomas: Principles of Government Purchasing. P. 167 et S.

White: Principles of Public Administration. Op Cit. P. 72 et S.

關於英國公務人員薪給制度者，參看

R. Mouses: The Civil Service of Great-Britain. 1914.

(註一)看 1 A. Procter: Principles of Public Personnel Administration. New-York 1921, P. 41 ec S.

2. White: Introduction to the Study of Administration. New-York 1926, P. 274 et S.

(註二)看 William B. Shaw: The Civil Service under Roosvelt. dans Review of Reviews. Mars 1905, P. 217 et S

(註三)關於年金制度之研究，可看下列各書

1. Lewis Meriam: Principle Governing Retirement o Public Employees New-York 1918.

2 Gaston Jèze: Principes Généraux de Droit Administratif. 3rd edition 1919, P. 757 et S.

3. Waite: Op Cit. P. 361 et S.

(註四)參看 Gaston Jèze: Cours des Finances Publiques, Professé à la Faculté de Droit de Paris. 1928-29, P. 104 et S.

(註五)參看 Willoughby: Op. Cit. P. 178 et S.

(註六)國家官辦事業，凡屬於生產有收入方面者，如國營鐵路，國營電汽力等，當於收入論中研究之，不屬本篇之研究範圍。

(註七)關於英國制度者，參看

Gaston Jèze: Les Finances de Guerre de L'Angleterre. R. S. L. F. P. 387 à 383

關於美國制度者，參看

A. G. Thomas: Principles of Government Purchasing. Op. Cit. N-Y

（註八）法國法令規定之例外爲

1. 支出未滿四萬佛郎者
2. 應守祕密者
3. 貨品之製造，絕對屬於持有發明證之人者。
4. 其業務爲一人所獨占者。
5. 有關藝術之工程或貨品非經預定之藝術家承辦不可者。
6. 屬於試驗或研究之製造者
7. 特種工程，爲公共安寧而禁行投標制者
8. 特種貨品材料，因其質料上之關係，須在出產地尋買者。
9. 投標期屆，無人投標，或投標而無能接受之條件者
10. 屬於急需之工程或貨品者
11. 行政機關指定之投標地點，投標者因危險故障而不能出席者。

第三篇　收入論

第一章　概論

第一節　收入之意義

實際財政學之研究，當首推收入論。蓋支出一篇，關係於行政組織，而涉乎法律政治等問題，初非財政學本身所得而討論盡善。至於公債等部份，所以補收入之不足，討論財政處變之道。苟收支之運用妥善，則公債有失其重要之趨勢。故收入一篇，實爲財政學之骨幹。其中租稅一部，關係尤不少也。

收入之定義，隨時代而不同。古代國家，對於人民多徵課勞力與實物，八家同養公田，及歲係布帛粟米之貢賦，在國家視之，皆爲收入之一種。及經濟進步，貨幣制度日益發達，國家之收入，以貨幣額爲表示。雖人民對於國家，仍不免一部力役之徵，如兵役之類，但不得視爲人民對國家之經濟負擔，而國家亦不能視爲收入之一種。至是所謂收入者，乃國家或地方政府，因欲充給其職務上之各種需要，或本公法上之行爲，行强制之賦課，或以私法上之原則，行交換手段而獲得之種種收入，且恆依貨幣額爲表示者也。準此定義，則公共團體之收入，其性質有二：其一爲

本諸國家至高無上之强制權而獲得者，如租稅捐款等是。其二爲依私經濟原則，以交換手段而獲得者，如國有財產及國有企業之收入等是。此外公共收入既依貨幣額爲表示，則實物及勞役之徵收，皆不得謂爲收入，此不獨公共經濟爲然，即私人經濟，亦應如是解釋也。蘇俄在一九一七年革命成功之後，雖曾一度廢除貨幣，編製實物預算(budget de nature)，然不旋踵而廢止，實物收入不過曇花一現而已，不足以概論一切也。

第二節　收入之發達

公共收入之發達，可分爲四個時期，即1.官有收入時代，2.特權收入時代，3.租稅發達時代，4.公企業發達時代，茲分述之：

第一款　官有地收入時代

第一期爲官有地收入時代。此時代之收入，以官有地之收入爲主。當時公共團體本身，即君主與國家之區別，尚未分明。一切國費皆以君主財產所生之收入充之。遇不足時，始向臣下及人民收納貢獻，以爲補充之資。蓋國政單簡，需費不多，而貨幣經濟又尚未十分發達，故僅依賴官有地出產之實物而已足也。

第二款　特權收入時代

第二期爲特權收入時代。其時君權日益擴張，國用愈趨浩繁，益以封建之制盛行，國有土地，多分與寵臣僧侶，收入遂感不足，於是君主乃利用其最高地位，而獲得種種特權上之收入。第一，以普天之下，莫非王土，人民欲開發

天然利益，利用天然力，均須對君主有特殊報償，而後能得其允許。於是採鑛者須納採鑛費（此為最要收入，稱為鑛山特權 bergregal），製鹽須納製鹽費，漁獵須納漁獵費，舉凡一切天然利益，莫不屬於君主之特權，非有賦納，莫敢染指，同時君主又為政治上之最高主權者，由是而有鑄幣權，裁判權，徵課罰金沒收財產之權，以及關稅權，郵政權，無主物之佔有權，無遺族之繼承權等等，其種類之多，有達四百餘種者，而當時收入，遂以此佔最大部份。

第三款　租稅收入時代

第三期為租稅收入時代。當十八世紀末葉及十九世紀初革命潮流盛極一時，憲政日漸萌芽，專制日趨落沒，於是國王私產之收入，與國家收入劃分，而森林曠野公產等，亦收歸政府，逐次轉讓與人民，所謂官有地收入者，幾成為過去名詞，至於各種特權收入，亦以政體變更之故，國家為國民全體所有物，而非君主所得擅專，遂逐漸變易其性質，或為公課或為私經濟收入，如關稅權與繼承權，變為關稅與繼承稅，製鹽採鑛，變為鹽專賣等是。至是國家之經費，遂不能不由國民公平負擔之，租稅乃由是產生。租稅者，具有一般報償之性質，而以負擔之普遍為原則。與君主對臣民准其作一定行為，作為代償而獲得之特權收入不同。自十八世紀迄今，因政治與經濟之演進，租稅關於理論上與制度上之進步亦不少，蓋至今猶維持其重要焉。

第四款　公企業收入時代

第四期，依吾人之預測，殆不免者為公企業代替租稅時期，蓋國家政務，既日即擴張，其經費亦不得不日益膨脹，前編已詳述之。當此之時，不但租稅之收入，不足以供應用，且社會組織之根基，亦已漸見動搖，租稅號稱普徧公

平，而實則因有產者轉嫁之結果，祇苦下級之人民。政治號稱平等自由，而實則因有產者壟斷代議政治之結果，徒使勞動階級困苦顛連窮無所告。於是社會主義之說興，而一般租稅制度漸爲衆矢之的，而公共企業收入始有取而代之之勢。例如鐵路國有，鹽烟及酒之歸公家專賣，殆其萌芽。土地國有論，資本國有論及集產主義論，蓋其先驅。而俄國之勞農政治，卽是榜樣也。舉凡國內一切大企業俱收歸國辦，以贏利充國用，其不能自辦者，則以專賣權(Concessi n)形式，讓予一專賣人經營。惟俄國自實行新經濟政策後租稅制度逐漸恢復，公企業收入能否代替租稅在事實上還是問題也。

且就現今各國之實狀觀之，代議政治，猶尙維持其數百年來之歷史而存在，租稅徵收之輕而易舉，較諸公營企業之經營煩難，殆不可同日而語，故多數國家自十九世紀以來，皆仍以改良租稅制度爲敷衍一時之計。其結果或能在相當的範圍內，救除租稅收入制度上之數種缺點，而公共企業收入時代之到來，尙須相當時日耳。

至於各國各種公共收入之分量，則往往因其國之政治及經濟的情形之差異而有不同。大抵德國公企業之範圍最廣。不獨限於國內，卽對於南美南非等殖民地，亦常利用銀行之運用，爲各種大企業之經營，故其公企業之收入亦較鉅。奧匈及舊俄次之，若在戰後之蘇俄，以實行新經濟政策之故，其公企業之收入，舉世界無與頡頏者矣。直接稅在英法義與諸國，俱爲相當的主要財源。間接稅則在德俄英法義美及其他諸國中，亦爲主要的收入。歐戰以後，各國實行商務戰爭，而關稅變成經濟攻奪之武器，觀於美國關稅之增加，及歐戰各國之報復關稅，可見一般。近年經濟恐慌，普遍世界，各國厲行經濟統制，官業經營，公家監督，日見加甚，此皆財政方面之新的變化也。

第三節　收入之分類

收入之種類，因各人所採取之標準不同，而異其名稱，有以收入是否有繼續性為標準，而分為經常收入與臨時收入者。有以收入之來歷如何為標準，而分為獨自收入與寄贈收入者。有以收入之根據為標準而分為公法的收入與私法的收入者。有以收入之獲得，是否出於有預定計劃為標準，而分為普通收入，偶然收入與非常收入者。更有以收入之手段是否出於强制為標準，而分為經濟的收入與强制的收入者。種種名稱，殊未劃一，實則習用者，僅一二種耳。

（一）經常收入與臨時收入　吾人以研究財政之立場，則覺經常與臨時之分，殊為重要。且習於已久，未能改易。經常收入，係指帶繼續性，能定期得到收入者而言。如租稅，規費，官產收入，及一部分國營企業之收入等皆是。臨時收入則反是，其收入無常，無定期獲得之可能，且其數目難預定，如募集債款，賣却官產，裁判罰金，以及偶爾得到之贈與或補助等收入皆是。在支出方面，既亦有經常與臨時之分，故通常皆以經常收入，應經常支出，臨時收入，應臨時支出。且經常收入，係事前決定之收入，而臨時收入，則多係有臨時之支出發生，而後謀臨時之收入。故財政良好之國家，常以一部經常收入，儲蓄以應臨時之需（如戰事儲蓄金，社會救濟儲蓄金等皆是）反是若經常支出，當有待於臨時張羅，臨渴掘井，於經常臨時之收入，無嚴格之界限者，其財政必日趨於紊亂。

（二）公法的收入與私法的收入　經常與臨時之分別與利害，既經說明。其次以國家對於各項收入，取得

之法律根據何在，因此可分爲公法的收入與私法的收入二種。凡收入之權源，根於公法國家以從屬關係行强制手段而獲得者，爲公法的收入，如租稅罰金等類是。凡收入之權源，根於私法國家以平等地位行自由契約而獲得者，爲私法的收入，如國營公企業，國有財產之收入等是。此種分類法，有以經濟爲標準，稱前者爲公經濟的收入，後者爲私經濟的收入，實名異而質同。惟法國學者，多注重法理，謂國家與人民之關係，當以法律之依據爲重而以公私法分別收入，較爲適當。

（三）强制的收入與經濟的收入　此係以國家之取得，是否出於强制爲標準。凡租稅，規費，罰金等項爲强制的收入。官業，官產等行交換手續而獲得者，爲經濟的收入。此種分類，雖屬簡單，而頗合實用，本書採之。

第一部 經濟的收入

第一章 概論

第一節 經濟收入之意義與利弊

經濟的收入，在大體上又可稱爲私法的收入，爲國家或地方團體，以私法人之資格，本於財產及企業之運用，對於人民行平等交易，因而獲得之收入也。準此而論：則國家與地方團體，必先擁有若干之財產，與經營多少之企業，而後有經濟收入之可言。顧政府爲民服務，是否應出餘力以治產贏利？經濟的收入在國民經濟與國家財政上之利弊又如何，不能先事討論也。從前重商主義之實行家，以牟利爲目的；其時官產官業盛極一時。蓋其主張國家之經濟權力，固寬泛無限也；及 Quesnay, Adam-Smith 諸人出；主張國家職權，僅在保安寧秩序，一切任民自由，於是官產官業多轉讓於民。近代工商益發達，勞資愈衝突，社會政策派之學者重視財富分配之平均，又主張國家在一定範圍內，有生產手段與經營企業權。如瓦格淖 Wagne 即主此說。現代社會主義之經濟學家，更力詆課稅之不平，謂因轉嫁之作用，有移全部稅額於無產階級之趨勢，而力主以官業收入代替租稅。觀於近世各國公企業之

發達，此說又不無影響也。

平心而論，經濟收入，固利弊皆有。從其優點言：則（1）經濟收入，係依平等的經濟行為而獲得者，其狀實與私人所得之收獲無異，故經濟收入，不獨無害於私人經濟，且因其用途，係充公共團體之經費，故此種收入愈多，則租稅之賦課當愈減，而人民之負擔亦愈輕。（2）經濟收入，由經濟的觀察言，實不啻一種準備基金，故公有產業愈多，則公共團體之信用當愈尚，即公共團體之財政運用當愈便。（3）經濟收入，除財政目的外，尚可增進國民經濟的利益，改良社會經濟之分配，實具有經濟與社會政策之效用。然從其弊病言：（1）則國家經營產業，雖可得收入，然其鉅額的運用資金之來源，不外乎舉債，偶不謹慎，則得不償失。（2）公共團體中經營產業，因官吏以一己無利害關係之故，恆缺乏企業的精神，往往經費多而收入少，由國民經濟全體言之，甚屬不利。（3）公有產業之範圍愈大，則私人產業之範圍愈小，國家經營產業，不啻奪私人之產業，而減少其企業心及負擔力。（4）公有產業之收入，恆依一般經濟界之盛衰而有劇增劇減，故公有產業之存在，適足以動搖財政之基礎。

以上二說，各有其相當理由，然皆偏於論理方面。就實際言：國家經濟收入，當先審各類產業之性質，而定其棄取。既不可從有利之論理，而從事擴張；亦不可拘牽於有害之說，而盡予廢除。大抵（1）獨占事業，應歸國家經營，蓋獨占事業必發生獨占價值，若由私人經營，往往使購買人負擔不正當價格。若歸諸公家，其弊自除，在國民經濟上及社會政策上均屬有利。即國家利用獨占價格，以充公共團體之經費，與私　獨占之收入異其用途，必可發生減輕租稅負擔之利益也。故鐵道郵電鑛業之有獨占性者，往往歸國家經營。（2）雖無獨占的性質，然其事與國

民經濟大有關係者，多歸公共團體經營。例如鹽，食糧及糖等，若仍私人自由競爭，則在非常之時，往往發生供不及求之弊，故以歸公共團體經營爲是。（3）雖無獨占的性質，又與一般生計無直接的大關係，然因其效果不易立刻發生，私人不欲經營之者，應歸公共團體經營。例如森林事業，及小額保險等等是。（4）以生產公共團體之巨額的必需品爲目的之事業，應歸公營。蓋此類必需品爲額甚巨，若歸公營，可免價格變動之影響，於財政上較有利益，且可達大量生產之目的也。如兵工廠，製鐵廠，印刷局等是。

再從反對方面言之：凡技術上不適於大企業之事業，及須非常機敏手段之事業，不宜公營，蓋因公營之後，反足以阻礙一般經濟之發達也。例如普通商業，每須祕其買入原價，排斥他人而爭銷路。且市場之變，又無常規，須有機敏之手段以應之。與光明正大，秩序井然之公營產業之性質不相容。然商業中亦有無須機敏，且比較上須以計算公平，秩序整然爲最要者，例如貯金及借貸事業，即是。此等事業，依照儲蓄者及借貸者之心理，當使儲蓄安全，利息低少，方能發展，而公營對於此等條件，反較民業容易辦到，故亦不妨公營也。

其次凡當使爲民業，以便完全地施行自由競爭之事業，不可公營。例如工業之大部分是也。蓋工業之大部分，以自由競爭之故，技術得以改良發明，且可合同資本，擴張規模，以供給多數低廉之製品於社會，於以增進個人之利益，而促進社會之幸福。假如不能自由競爭，即此等結果將不可得，故不宜於公營。然工業中有當創始之際，恆需巨款，且其效果往往有涉於冒險者，如關於大規模之鋼鐵事業，及炸藥化學藥品之製造等，由國家經營者，亦所在多有也。

第二節　經濟收入之分類

國家經濟之收入，亦可以種種方法而行分類。普通財政學上所採用者有左之二種：

（一）以產生經濟收入之財產爲標準而行分類。　此種分類法在臚列國家或地方團體之財產與企業，而分類說明之，就其內容更可分爲下之數種：

（1）公有財產收入　公有財產更可分爲動產與不動產二者。屬於不動產方面者，如國有土地收入，國有森林，鑛山之收入等是。屬於動產方面者，如國有資金之各種紅利，股息，利銀之收入是。

（2）公有企業收入　公有企業之範圍，至爲廣泛。因國家既可以私法人之資格，經營企業，則舉凡一切屬利之公共經濟企業國家無不可以經營，從而分列其種類亦感困難。普通所列舉者有以下之數項：

a. 公有交通業收入　鐵道，郵電，航政等之收入屬之。

b. 公有商業收入　國有銀行，保險業，儲蓄業等之收入屬之。

c. 公有工業或社會的獨占收入　如鑄幣收入，電氣，鑛業及其他基於社會政策而行之獨占收入屬之。（註一）

（3）公共借款收入　公債或短期借款之收入屬之。就嚴格的意義言，借款必還本，非收入。故學者間有稱爲進款（entrée de caisse）或先取之收入者（anticipation de recette），（註二）然就一會計年度言，此亦一部份之經濟收入也。

（4）官有物賣却收入　如自十九世紀以來，公有土地之轉賣於人民，因而獲得之收入是。惟此種收入，爲數微而無承續性，故在財政上無重要之地位。

此種分類法，雖屬詳細，然爲類甚繁，動有遺漏。凡記賬式的分列，於研究財政上，亦無多大之趣味也。

（二）以國家經營是否有獨占權爲標準，而行分類。依此標準，可分爲獨占的經濟收入與非獨占的經濟收入。獨占的收入者，謂其事業之經營，爲國家所獨占，私人無得而過問，非獨占的收入者，謂其事業之經營，國家與私人間，爲平等的競爭的營運而互不相礙者也。此種分類，雖屬簡單，而其長處則在第（一）無論國家何種經濟收入，均能歸納於兩者之中，而無所遺漏。第（二）獨占的經營與自由的經營，於國民經濟與國家財政，均有密切之關係。以此作分類標準，亦能對二者之利害，爲提綱挈領的說明。日人阿部賢一之財政學採此分類法，本書從之。（註三）

（註一）參看 Francesco Nitti Principe de Science des Finances P. 278 317

（註二）「預先收入」(Anticipation de recettes) 係法國現代財政學家傑司(Gaston Jèze)所用。意謂[illegible]私稅。不啻先取一部分也。見氏著 Cours des Finances Publiques. 1920-2

（註三）參看阿部賢一著財政學四八〇——四八九頁，昭和四年明[illegible]社出版。

第二章　獨占的經濟收入

第一節　緒論

第一款　獨占的經濟收入之意義

獨占之意義，在經濟學上尙無一定之界說。普通謂企業之經營權，歸於一公司所壟斷，任意增減財貨或勤勞之供給，而能決定其市場價格，佔有此種地位者，謂之獨占。以此獨占之力量，獲得最大之利潤，卽所謂獨占的利潤，亦卽所謂確定的獨占價格也。顧國家與地方團體所經營之獨占事業，則與此不盡同。蓋公共團體不一定以獲得最大利潤爲第一目的，其中多少包含有公益之觀念也。

在國家的獨占經濟收入上，所應討論者有兩問題：第（一）獨占事業之性質如何？第（二）獨占經濟收入，應歸入何類是也。

從前多數學者，大都將政府獨占事業收入，劃入私經濟收入中，此錯誤也。第（一）國家獨占，與私人之獨占不同。私人之獨占，乃以資本的，技術的與其他各種機會所造成，純出於自由競爭之結果。至於國家之獨占，乃以政治的，法律的力量，行强迫之手段而來，與私經濟之性質，逈然異趣。第（二）私經濟下之獨占地位，一經形成，必以

獲得最高之售價爲目的，而成所謂獨占價格。至於國家之獨占，則以一般之利益爲目的。如日本之鹽專賣，其目的在保護內地產鹽，售價雖高，乃爲公共之利益，而非獲利之獨占價格也。

其次爲解答獨占收入究屬何類之問題，則不能不先知國營獨占事業，有下之三要件：

1 不許同種競爭事業存在。

2 國家在其獨占的活動範圍內，以自己之計算經營事業。

3 國家得任意決定獨占物之價格。

從第一點言。則獨占事業之收入，決不能與自由的私經濟收入同列，蓋一則許民間之自由經營，一則絕對排斥同種競爭事業之存在。二者之關係既不同，其收入當然有別。其次從第二點言國家在獨占的活動範圍內，自任經營。此又與租稅全然不同。蓋租稅之徵課，純然出於國家之强制權力，無特殊報償作用，存於其間。至於獨占事業之經營，先須政府之經營有特殊報償之關係。與其謂近於公經濟之租稅收入，無寧謂近於私經濟之企業收入爲當也。（如以專賣形式而取得之租稅，置於獨占事業收入中，不能謂其不合理。例如煙草專賣收入與郵電收入之間，實無很大之區別也。——見日人阿部賢一所著財政學第四八一頁——）最後從第三點言國家得任意決定獨占物之價格，此又與國家單獨地決定租稅稅率者隱然相同。且租稅稅率之變更，例得立法機關之通過，而獨占價格之增減，則由主官廳任意爲之，故政府以增加獨占物品價格，代替租稅，亦爲事實上所難免。依此而論，則獨占事業收入，又有與租稅相同之點。然國家獨占事業之收入，實由事業經營之利潤，與代替租稅收入所合組而成，顧

何者屬於租稅收入，何者屬於利潤所得，初不能得一合理之劃分。故此類收入，歸之私經濟收入不可，歸之租稅收入不能，而有另成一類之必要。本書之述敍於強制收入——國家收入之最大部份——之外，立一經濟收入，更於其下分列獨占的經濟收入、與非獨占之經濟收入，即所以保存其獨立性也。

第二款　國家獨占事業之利弊

在現代經營制度之下，國家獨占事業之是非，不能一概而論。須詳細研究各個事業，各個經營方針，及營業狀況以後，方可判定。於此關於國家獨占及一般國家經濟事業，概括的論其長短，以資比較：

（一）國家獨占事業之長處

（1）國家獨占事業之收入較大，且有因經濟發達而增加之彈力性。其優點與間接稅相似，使人民不感覺負擔，而國家已自然增加收入。

（2）國家自身經營，監督較易，無租稅之脫稅與秘造等情事。

（3）國家之獨占，可防止私人獨占之弊害。且可發揮營業集中之利益。其事業之經濟的社會的任務，亦能比較的實行。例如郵政電報等事業是。

（4）政府能比較自由的決定物品與事務（service）之價格。國家獨占事業既在謀公共之利益，則不一定求高利的獨占價格，在能準度社會之需要，而定一公平畫一之價格。此則非私人公司所能為者也。

（二）國家獨占事業之短處

（1）國家經濟的活動範圍擴張則私人經濟活動範圍縮小，因此妨企業精神之發展。此種見解之背景，爲個人主義之自由放任思想。從來學者與實際家作此主張者不少。

（2）經濟界之活動，以處事敏捷、隨機應變，不失機會爲貴。而政府官吏，適合於規則的事務，而不宜於變化萬端之經濟界。故政府對經濟事業之投資多，範圍廣，斯官吏中飽浪費之弊亦隨之加甚。

（3）政府既握有獨占權，必少奮勵之朝氣，不努力於改良刷新之謀，因之出品之質料不良，事務亦陷於腐敗。以不良之事務，而高價出售，終於人民受其損失也。

（4）立法機關對於國家獨占事業之監督，不似租稅之嚴格。租稅之創設與修改，均須以法律形式行之。至於專賣價格及運費等，則委之於行政官廳自由決定。故政府以提高獨占物品價格以代替增稅者，亦所在皆有。

（5）政府獨占之結果，使製品價格騰貴。如獨占物爲生活必需品，則影響尤大，因不僅使國內消費者增加負擔，且使該商品運出減少。

（6）國家獨占事業之擴張，往往爲政黨所利用，容易使政治腐敗。英國之政治，比其他各國較高尙之原因，不能不歸功於官業之數目較少。因官業之擴張不完全與公益一致，此應注意者也。

（7）官業特別是獨占業之擴張，使依靠官業而生活者加多，此輩多係選民，其意見與態度，動有影響於政治。因之執政者常不免與種種優待或預許將來之種種條件，以換得選舉上之同意票，國庫遂無形受其損失。例如日本國有鐵道之從業者，有二十萬人，若就其家族人口合計，數逾百萬，若將全國之官業合計，當在數百萬人以

上。此點對於政治之關係，決難輕視也。

第三款　國家經營獨占事業之理由

國家經營獨占事業之場合甚多，因之其理由亦有種種，歸納言之，約有下之四項：

（一）財政上之理由　即國家獨占某項事業以財政上之收益為目的，而視為徵稅方法之一種。所謂財政的獨占（monopol fiscal）如煙草食鹽酒類之專賣，即其顯例。其次以國家提供公共使益（service）為目的之行政獨占（monopol administratif），亦有以財政之收入為目的者，如日本之郵電收入是。

（二）經濟上之理由　在此種理由上又可分為種種：（1）一般公共之業務，不應放任於私人壟斷，因而由政府獨占地經營。如交通通信業，自來水，電氣事業等，均屬此類。（2）為國民的經濟生活之便利及必要，對於某種物品之供給，政府可獨占經營，而以比較低廉的確實的公平的價格供給於一般國民。如食鹽及糖之專賣是。（3）為確立國民經濟的基礎的必要條件，而獨占經營其主要事務，如製造貨幣與獨占發行紙幣之類是。

（三）警察及衛生之理由　屬於此種理由之獨占事業，在謀社會安寧及人民衛生等，如火藥獨占，鴉片獨占之類是。惟除此目的之外，亦含有重要之財政目的也。

（四）社會政策上之理由　出於社會政策之理由者，不一定需要獨占，然有時因獨占而能使其效果增加。如政府獨占之簡易保險是。

要之國家經營獨占事業之場合甚多。然欲使其能收預期之效果，則不能缺下列之二大要件：（1）擔任事

業之官吏須勤勉懇切，具有相當之技術與責任心。（2）一般國民尤其是國會，對官業應了解，且負責監督之。此種根本條件如欠缺時，不僅政府之獨占事業，歸於失敗，其影響且普及於全社會。

第四款　國家獨占事業之種類

綜合國家獨占事業，而行分類，從來有種種之方法。茲歸納為二種，分述於次：

（一）以獨占事業之形式作分類標準者，又可分為二種：

甲、以國家獨占事業之範圍為標準，可分為（1）全部的獨占及（2）部份的獨占。前者國家獨占之經營，普及於事物之生產分配等經濟過程之全部。後者國家祇在其一部份上為獨占之經營，例如就烟草獨占而言：凡從烟草之種植，製造，出售，均由政府獨占者，為全部的獨占。政府祇任製造或售賣，而將種植讓之人民者，為部份的獨占。

乙、以國家獨占事業所提供之事物為標準，可分為（1）提供物品之獨占事業。例如烟草，食鹽，酒類之獨占，專於提供消費物品之類是。（2）提供事業（service）之獨占事業。例如交通郵電，國家經營其事務，以供人民之利用是。此種分類，可名之曰物品的獨占與事務的獨占。（註一）

（二）以獨占業事之目的作分類之標準，可分為：

（1　純財政目的之獨占（les monopols exclusivement financiers）　此種獨占，純為財政上之收入目的。或以課稅形式不便，而改採獨占手段。故其實質，殆與租稅無異。如烟草，火柴，食鹽等之獨占是。可稱為財政的獨

占(monopol financier)。

（2）偏重行政目的之獨占 (les monopol principalement administratif) 此種獨占純為國家供給人民之便利，或為監督其事務，而行之獨占。其動機全在國家執行職務，而收入目的，則居其次，例如鑄造貨幣郵政電報之類是。可稱為行政的獨占(monopol administratif)或社會的獨占 (monopol social) (Gaston Jeze 稱為行政的獨占。F. Nitti 稱為社會的獨占。而日人阿部賢一則稱為獨占官業皆一物也。)

（3）混合目的之獨占 (les monopols mixtes) 即財政目的與行政目的並存其間而無所軒輊也。如鐵道，銀行，保險等類之獨占是。(註二)

上之分類雖各有理由，而實際上各種獨占事業之性質，實隨各國之環境與政府之目的而有不同，例如日本之郵政制度，從表面看，當係行政的獨占。但依政府之解釋，固以營利為目的之財政獨占也。(見阿部財政學)

本書之敍述，為便利計，分獨占為兩大類：(一)曰財政的獨占，以其實質等於租稅，故於間接稅之末述之。即一般財政學所謂專賣制度也。(註三) (二)曰行政的獨占，鑄幣，鐵道，郵電等屬之。於下節內分述。

第二節　行政的獨占收入

第一款　鑄幣與發行紙幣

在昔鑄造金屬貨幣為國家專利事業之一，遂為政府收入之大宗。十四世紀以來，國君每當司農仰屋之秋，輒

謀改幣（mutation monétaire）圖利，其方法約分改換幣面價值，減輕重量，與參加劣金屬等等。Nicolas Aresme曾痛論其非。及於近世，各國均不以鑄幣為取利條件。故本位幣之幣面價格，恆與所含之金屬價值，大致相等。私人請求鑄幣時，僅取少數之手續費而已。惟輔幣一項，其所含金屬往往較幣面價格為低，國家所得利益，為數不少。法國一九三二年之輔幣利潤收入，為三萬萬七千五百萬佛郎。一九三三年之新增收入為二萬萬佛郎。美人甘貝爾為中國建議『逐漸採行金本位計劃』預計鼓鑄銀幣之利益，可得六萬萬六千萬元，估計雖未必真確，其收入之厚，已可相見。惟因預防濫發與漁利之弊，其發行額與使用量，均有限制。

歐戰以後，貨幣制度，為之一變。各國皆不重現金幣之流通，而代以紙幣。紙幣祇能兌現金（lingot）而不能兌現金幣，於是鑄幣不重要——僅鑄銅鎳等輔幣——而發行紙幣，遂代之而起。國家發行紙幣，在今日已多以特權形式讓與銀行，其自任發行者，已絕無僅有。良以社會金融，瞬息萬變，執政者殊難了悉其中真締，而操縱裕如。故現代各國，雖尚有設立國立中央銀行以為純然之國家發行機關者，例如蘇俄，瑞士及瑞典各邦是，然其他多數國家則大抵特許一股份公司，與以發行特權，使其當發行兌換券之任。同時國家對之保留監督與課稅之權。其利益之分配，亦由國家任之，且國家可以均佔。例如德奧法比諸國皆採用此制者也。法國於發行稅及無利息借款（四億八千萬佛郎）之外，國家更課其利益分配金之百分之四。奧國對於百分之七以上之利益分配金，課其半額為報效金。比國對於百分之六以上之利益分屬金，課其四分之一為報效金。德國於發行稅之外，對於百分之六以上之利益，課其四分之三為報效金，惟日本則無分受利益金之制，僅課發行稅而止。

至國家爲貪圖利益，而濫發輔幣，使其低於幣面價格。或濫發低幣，而使不能兌現時，就國家而論，直係破產行爲。就人民言，則所受損失較增加租稅爲尤重也。

第二款　鐵道

第一項　公營與私營問題

鐵道之經營，究以公營爲宜，抑以私營爲宜，此實聚訟紛紜，至今猶未解決之問題。自由主義者，反對國營鐵路：謂（一）鐵路爲運輸事業之一，應與普通運輸業同視，不宜爲國家所壟斷。（二）建築鐵路，需耗鉅資，國家若無此財力，同時又不許私人經營，直有阻礙交通發展之嫌。（三）經營鐵路，需用專門技術人材，其管理亦至繁瑣，斷非呼朋引類之公務人員所能勝任。（四）私營鐵道，因彼此競爭關係，管理可期完善，價格必至低廉。

反對鐵路國營者，雖持之有故，言之成理，而鐵路國營，亦有各方面之理由，視反對國營之論，更充足而有據。

（一）從交通本身言，（1）鐵路計劃，須遍於全國，然各地之人口有多寡，各處之河山不盡同。大抵人口繁盛之處，商務發達，而獲利較厚。崇山峻嶺之地，則建築困難，而耗費必多。若由私人經營，則趨利避害，盡人所同，邊遠交通，永無發展之望。（2）鐵路管理，與行車時間，運輸價格，必統一齊整，始足以利交通，故以由國家統一經營爲便當而有利。（3）人每疑公營鐵路，耗費多而成效寡，按之實際，殊不盡然，基特（C. Gide）謂「德之國營鐵道，實優於法之大公司，所用人員，既來自同校，本無美惡之別，若謂機關多，手續繁，則公私大鐵路，皆不能免。」（註四）

（二）從經濟方面言，則（1）鐵道有獨占之性質，易釀成資本家之壟斷。說者謂私人競爭，築路并行，將減

運價至於近成本，何壟斷之可言？不知兩路并行，須二重資本，已違反費少益多之經濟原則，縱有其事，必兩敗俱傷，非國民經濟之福，否則互相協商，復增運價，所謂競爭，變專制矣。里第氏(Nitti)曾爲之估計謂『設有某公司築一路，耗費二萬萬，而年入毛利四千萬，用度居其半，淨餘二千萬，利潤爲百分之十。然普通工商業僅見利百分之五六，勢必羣趨鐵道，以相競爭。又設有一新公司成立，以競爭之故，稍事鋪張，耗費達二萬萬五千萬。然新路甫成，旅客之信用與習慣，未能遽改，不能完全舍舊路而趨新路也。今估計其毛利爲二千五百萬——二千萬係與舊路平分春色，五百萬係新事業之增收——用度居其半，則利潤爲一千二百五十萬，不及百分之五矣。』(註五)美國鐵道託辣斯之專橫，政府無從制止，坐此病也。(2)鐵道運輸，關係生產與工商事業者甚鉅，由國家經營，庶可期各種經濟政策之實現。(3)鐵道收入，爲數不少，與其爲私人所利用，無寧以補財政之不足，猶可減輕民賦。

(三)從政治方面言，則私營鐵道，社會即有壟斷的大企業出現，而其所經營者又與國家有密切關係，必不免有操縱政治之嫌，且鐵道關係國防，須操於政府之手，然後軍隊之調度便利。歐戰時美國北部之鐵道，法國各公司鐵路，全由國家管理，職此故也。

(四)從法律方面言，則鐵道非尋常事業，不僅供運輸而已，且有造路及强制徵用土地之權，此權爲法律所賦與，惟國家優爲之，若與私人，雖設嚴密限制，亦難免其濫用，傷及人民權利。

鐵路公營，在積極方面既有上述之理由，而在消極方面則(1)鐵道管理在技術上無甚變化，以正確敏速爲已足。(2)事業本係公開，不易釀成政治上之腐敗，有此種種，鐵道國營在理論上亦占絕對優勢也。

第二項　特許權制度（système de concession, concession system）

特許權制度，介於公營與私營之間。國家視鐵路為公產之部份，不自經營而以此種特權，在一定條件下，轉讓私人。此種制度，似能調和上述二者之衝突。國家在無資力開發交通時，尤以採行此制為宜。現代國家之鐵道，採純粹之自由私營者，祇英美兩國。其餘別於國營之私營鐵路，殆皆行讓與權制度者也。特許權之條件，常隨各國立法及一地之環境而異，然大抵有左列之規定：

（一）期間之規定　特許權之讓予，有一定時期，至期或改訂條件，繼續辦理。或由國家收回自辦，均無不可。法國六大鐵路公司之經營權，均以九十九年為限，約滿之期大都在一九五六與一九六〇之間，期滿後每年七億五千萬之收入，將全歸國家矣。

（二）運費之規定　國家有權規定運費，公司不得國家之允許，不得變更。或謂公司增加運費，固應取締。公司減運費，何不聽其自然，不知減費多由競爭，是公司操生此死彼之權，如對外貨減費，是有獎勵入口之嫌矣。此外關於營業，國家亦有監督權，公衆之不滿意鐵路者，可直接向國家宣告。

（三）國家補助之規定　政府為鼓勵交通事業，一般的給與補助金，或以某路之建築，經過崎嶇之地，或不繁富之鄉，政府為彌補公司之損失，而與以特別補助金（subvention）。法國對於此項支出，共用去七十四億二千四百萬佛郎，補助金而外，尚有保息辦法（garanties des intérêts），公司因築路而負擔之債務，其息金由國家擔保支付，而額外盈餘，亦歸之國家，因此公司股票，不致有漲跌。

（四）報酬與義務之規定　國家以特許權讓於私人，自不能不稍給報酬，故有於特權成立時，規定年給若干酬金（redevances）者，亦有規定超過一定量之純益時，國家應分若干者，如法國即規定公司純益在一定數目上，國家應分三分之二。自一九〇六年後，即實際享有盈利之收獲，但國家亦不應顧一己之收入，而置公司事業之改良費於不顧也。

第三項　鐵路運費與鐵路收入

鐵路運費之規定，有無償主義，規費主義，私經濟主義及課稅主義四種。現代鐵道之建築與維持，皆需巨額經費，無給之制，已非國家所能負擔。即規定主義，亦已放棄，而以收獲利潤為目的。惟課稅主義，如稅率過高，祇計國家之收入，而置交通事業與民間疾苦於不顧，殊非善法。惟私經濟主義一面顧全公家之利益，一面收益之最大限，不超過與私營事業競爭時，所應獲得之最高率，斯較為公平。

運費之組成要素，為類甚多，從經濟方面言，則鐵道之建築費，運輸品之多寡，鐵道經過地面之經濟狀況，鐵道維持費，行車速度（如快車，慢車，特快等）等，從政治與社會方面言，則一國之生產狀況，鐵路外之交通情形，一地方之特殊出產與特殊位置等等，皆可左右鐵路運費之高低，以國家為實行某種政策或平衡國內之交通事業，常有提高或減低運費之可能也。至於計算運費之方法，亦有三種：（一）為單一價格（tarif unique），於一定標準之下，價格一律。此制於郵政電報，尚屬相宜，於鐵路則不適用。（二）為比例價格（tarif proportionnel），如運輸貨物，以一定之距離與重量，而異其價格，如十公里者一角，百公里者一元。不過運百公里路局所耗之成本，未必遞十倍

於十公里者，往往距離愈遠，而所耗成本之比例愈小。故有第（三）種等級價格（tarif graduel），其距離愈增，而價格之比例愈減，如前十公里爲十，第二十公爲八，再次爲六，爲四等等，此種規定比較公平也。

鐵路之收入，既以獲得利潤，彌補國用爲政策，其每年收入，應否直接歸入國庫，一堪注意之問題也。就理而論，鐵路既爲官業之一，則其收入除維持費用外，自然歸之國庫。然鐵道收入，與其他官業收入不同，於維持經費外，尙須改良擴充之資，與其由國家預算另立經費，莫若就此盈餘，與以劃撥。其次鐵道收入，常隨經濟之盛衰，而有劇烈之增減，若照數歸之國庫，則旺年之收入，固足以維持國用。若一遇恐慌之年，必不免擾亂財政。

基於上述之理由，鐵道收入，有行特別會計者。鐵道之收支盈虧，與資產負債，皆與國庫爲獨立之計算。即不然，亦應行鐵道儲蓄金制（fonds de reserve, reserve funds），於鐵道收入中，劃取一部，另爲存儲，作爲下列之用途：（1）改良與擴充交通之費。（2）彌補經濟恐慌時收入之不足，換言之，在使國家每年之鐵道收入，能得一平均數，無過多過少之弊，以擾亂財政之收支也。

第四項　現代各國鐵道之經營狀況

（一）鐵道國營之國家

國營鐵道制度，有日趨發展之勢。實行此制者，爲德國，奧大利，瑞士，義大利，蘇俄，日本及若干之英領殖民地。歐戰時交戰國之鐵道，多收歸國營，戰後雖仍舊還之私營，而國家之監督權力，則日益加重矣。

普魯士在一八六六年以前，鐵道行私營制。後乃逐漸變更。從一八八〇年起，政府開始購買私有幹線鐵道。直

至戰前其大部份皆由政府委吏(la regie)直接辦理。

在 Saxe, Wurtemberg, Bade 各邦中，全爲公營鐵道。Baviere 則除若干小鐵道歸私人公司經營外，餘均爲邦政府經營。

一九二〇年德政府作集合全國鐵道運動。一九一九年八月十一日之憲法，明訂德國爲一般之利益及行政之劃一起見，使聯邦政府統有全德國之鐵道，鐵道之收支統列入聯邦預算中。其行政組織，仍似一私人公司，收支及保息債償，均獨立爲之，政府惟監督而不直接處置。另以一法律處理其儲蓄存款。一九二四年，倫敦會議後，因道威斯計劃(plan Dawes)之解釋，與此制度以變更。卽德國之鐵路收入，須年付一百一十萬萬馬克作賠償戰費。爲保證此項賠款之實行起見，一九二四年二月十二之法律，使公司離政府而獨立，具有法人之資格，稱爲德意志鐵路公司(compagnie des chemins de fer de l'empire allemand, Deutsche Reichs bahngesellschaft)。此次法律，於鐵道之經營，無多大變更，鐵道公司僅在技術上與法律上負賠款之責。而實際仍爲國家經營，公司內之職員，亦純粹之公務人員也。(註六)

奧國在開始有鐵路時，亦係私營。十九世紀中葉，國家始行築路，旋又以財政關係，售與私人。一八七〇年以後，因私人經營之不足，始改行國營鐵道焉。

瑞士自一八九七年以後，開始收買私人鐵道，而以國營爲原則。(註七)

義大利亦循此政策，收買私營鐵路(如一九〇二年七月七日，一九〇五年四月二十二日，一九〇六年十二

月二十三日一九一九年六月二十五日之法律，皆為趨重國營鐵道之法律也。）其現行制度，公司獨立經營，行特別會計制。且就其盈利中實行儲蓄存款（即公積金）。（註八）

（二）鐵道私營之國家

鐵道私營制，始行者為英國，繼之者為北美合衆國。在今日其國家之監督權，日漸嚴格矣。

英為鐵道私營國家，然其監督，亦頗嚴格一八七三年組織鐵道委員會，兼有鐵道事件之裁判權。一八八八年之法律，則許商務委員會以決定鐵路運費之權。一八九一年以後，則由國會決定運費之最高額。一八九四年之法律，禁止運費之增加。即在最高額限度內之運費額，亦須經鐵道委員會(Railway Commission)之核准，方得施行。一八九八年以後，政府因設補助金制度，對鐵路之建築，遂參加計劃。及一九一一年八月鐵路員工罷工事件發生，收回國營之議，盛極一時。歐戰時政府對鐵道經營，直接與以監督。戰平後一九二一年之鐵道法(Railway Act 1921)增加政府權力，尤其對於運費與以限制。且創設交通部，統制一切。而鐵道國有之論，亦屢見宣傳焉。(註九)

北美聯合國之鐵道，全係私營。私人公司，互相聯合，增加運價，不異掠奪行為(brigandage)也。一八八七年二月四日之法律，組織聯邦商務委員會(Interstate Commerce Commission)，以監督鐵道運價。一八九〇年之錫曼反托拉斯法律 Sherman Anti-trust law 1890)，禁止各鐵道公司之不正當聯合。一九〇三年之愛爾金法律(Elkins law 1903)，且禁止運費之自由增加。一九〇六年，曾有若干之改良法令，均無效果。一九一〇年許商務委員會有修改無理由及不正當的運費之權。

歐戰時政府將鐵道收歸國辦，戰後復歸還公司。惟監督則較前嚴格。一九二〇年之運輸律（Transportation Act）許委員會以確定最高及最低運費之權。（註十）蓋美國鐵道之趨勢，亦如英國，漸失其純粹私之特質，而近於特許權制度矣。

（三）行特許權制之國家

鐵道之經營，行特許權制，爲介於公營與私營間之一種中間制度。亦爲由私營進於公營之過渡階梯。國家保有公營鐵路之權，不自營用，而於一定期間內以一定條件（如運費報酬金公司設備等之規定）讓與私人。國家仍保留其收回之權。在資金貧弱，無力自辦之國家，採行此制，實爲良好辦法。現代採行此制者爲法國，國內幹線讓與六大公司經營，惟近年國營鐵道，日漸增加，已有逐漸採用國營之趨勢矣。

法國之特許權制度，由政府劃分國內之區域，讓與六大公司，其條約之締結，在一八五〇年到一八六〇年之間，均以九十九年爲期，期滿後則由政府無條件收回。依時計算其收回期當在一九五〇年到一九六〇年之間也。（註十二）

至國營鐵道，在一九〇八年以前，僅三千啓羅邁當（3,000 kilo-metres），及一九〇八年，收買西公司（compagnie de l'ouest）路線乃大擴充，約增加六九啓羅邁當。蓋以國營亞爾沙斯羅蘭鐵道（reseau d'Alsace Lorraine），遂增加國營鐵道二四萬二千啓羅邁當，而亞爾傑里與底利斯之國營鐵道（chemin de fer Algériens et Tunisiens）尚不在內也。

法之國營鐵道，依一九一一年七月十三日之法律（第四十一條到七十條）及一九二六年十一月十六日，十二月二十八日，一九二九年一月二十三日之法律有下列之規定：（1）國有鐵道有法人資格。（2）會計獨立。（3）受財政部長與國會之監督。（4）國營鐵道關於法律的，財政的，技術的規定適用於特許權公司。（5）國有鐵道之經營，不以財政為目的，而以一般之利益為標準。（註十二）

第五項　我國之鐵道事業

（一）中國鐵路之種類與共有哩數

我國之鐵道，國營制，私營制，及特許權制，均分別採用，而揆度情勢，仍以國營為原則。目前業經築成之路，約分四種：（一）國有鐵路，已經正式營業者。（二）國有鐵路，雖已通車，然由工程上言，尚在繼續建築者。（三）租讓路。（四）商業及實業鐵路。前二種屬於國營，佔中國鐵路之最大部份。然以頻年戰亂，各路不獨未能發展，所受損失，尤不可計數。第三種租讓路，表面上與各國之特許權制度相似，而實際大不相同，為外國在中國領內自行建築之鐵路，其行政管理與營業盈虧，皆與中國政府無關。且因一路之經營，遂使其地方變為帝國主義者之特殊勢力範圍。日以南滿一路，竟亡我東北，言之尤為痛心。至於第四種，或由私人資本或由官商合辦，大都為運輸鑛產之用，為公衆交通而設者甚少也。茲將現有鐵路哩數列表於下：

路別	公里	路別	公里	路別	公里
平漢	一，三一六•九五	正太	二四二•九五	道清	一五二•四四

北寧	九八六・六五	膠濟	四五三・三〇	廣九	一四三・三〇
津浦	一，一〇五・七三	萍株	九〇・〇〇	四洮	四二四・三七
滬寧	三二七・一三	汴洛	一八四・〇〇	漳廈	二八・〇〇
滬杭甬	二八六・五三	隴海	四八九・八八	廣三	四八・九〇
平綏	八八一・〇七	吉長	一二三・六一	湘鄂	四二二・六五

以上國有鐵路，已經營業哩數七，五四〇・五四公里，此外湘鄂路尙有一六・二二公里，在建築期中。

路別	公里	路別	公里
中東	一，八七〇・八〇	南滿	一，六一三・五〇
滇越	四六四・〇〇	廣九（英國段）	四六・六七

以上外商承讓鐵路，共爲三，九九四・〇七公里。

路別	公里	路別	公里	路別	公里
粵漢廣東段	三五一・五二	釜華鐵礦	二一・八四	磁縣怡立煤礦	二三・三五
新寧	一四八・二七	龍烟鐵礦	二一・二六	大東門龍眼洞	一三・六〇
南潯	一二八・一四	開灤煤礦	一六・〇〇	寧省	八・一四
天圖	五八・〇〇	天源煤礦	二〇・〇〇	博山	一六・六〇

箇碧	七三・〇〇	長城	二七・六七	裕繁鐵鑛	九・七七
嶧縣中興煤鑛	四一・四五	門頭溝	六一・五〇	六河溝	七・〇〇
潮汕	四〇・八〇	大湖山八洮河	四〇・〇〇	雙城	六・〇〇
齊昂	二八・七三	楡寧煤鑛	三三・九〇	豐張	七・〇〇
大冶鐵鑛	二四・四三	通裕	四〇・三二	井徑正豐煤鑛	六・二三
增仙	二八・九〇	錦西	三〇・〇〇	大豐	六・九〇
柳江煤鑛	二三・四六	大窰溝煤鑛	二九・〇〇	通興煤鑛	三・四五
賈汪煤鑛	一四・八四	北碚鐵道	未詳		

以上商業及實業鐵路，共一，四一〇・九〇公里。

（二）國有鐵路之資產統計與每年收入

鐵路財產，包括下列三項：（一）路線及設備品原價，為建築上各種產業之原價。（二）其他有形財產之原價，如田地，鑛山工廠等。（三）無形資產之原價，指鐵路保有資金及各種有價證券等。茲將民國十三年估計各路之資產統計列舉如次。

平漢	一二一，九四二・〇一五・〇三	北寧	一〇〇，六八四・七九七・六二
津浦	一一九，八六〇・三二九・二六	滬寧	三二，九四八・二二五・三五

滬杭甬	二九，九八三，四六四•二一	平綏	五七，一九〇，一〇三•九三
正太	二四，五〇八，三五四•〇一	道清	八，三五〇，四八二•九六
汴洛	一五，〇〇八，四九七•四八	吉長	八，五二一，〇三七•九二
廣九	一五，八八五，一九九•二七	湘鄂	五九，三五一，〇〇二•八五
四洮	一八，九七三，一一〇•六七	膠濟	三八，三〇六，二九七•二〇

共計各路資產數爲六四八，五一二，九一七•七六元。

至於國營各路之收入，依十九年度預算爲四八，二四五，七一七元。二十年度之預算數爲七九，七五九，五二一元（內有借入資金三，二一五，一七四元）。

第六項　世界現有鐵路狀況

世界現有鐵路若干？其發展之情況若何？各國經營鐵道，究以國營爲多，抑以私營爲多？此有關世界經濟者至鉅，亦治財政學者所不可不知也。茲將國際聯盟一九三〇——三一年統計各國鐵路長度，經營種類等，迻譯附錄於後：

（一）世界鐵道長度表（表中數目以千啟羅邁當 Kilometre 爲單位）

國名	一九二六年	一九二七年	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
（一）非洲	五八•九	六一•二	六三•四	六五•〇	六六•一

英屬地佔	一三・二	一三・九	一四・七	一五・四	一五・六
法屬地佔	一二・八	一三・二	一四・〇	一四・一	一四・一
(2)美洲	五八六・七	五八八・三	五九一・〇	五九二・七	五九六・五
北美佔	四六八・七	四六九・〇	四七〇・〇	四七〇・九	四七一・四
南美佔	八九・一	九〇・〇	九一・四	九九・二	九四・八
(3)亞洲(不計蘇俄)	二一四・八	一二六・八	一三〇・四	一三二・四	一三五・八
(4)蘇俄	七四・六	七五・八	七六・九	七七・〇	七七・六
(5)歐洲(不計蘇俄)	三〇九・二	三一〇・八	一一二・六	三一三・四	三一四・〇
(6)大洋洲	四七・九	四八・二	四八・七	四九・五	四九・九
(7)世界共計	一,二〇二・一	一,二一一・一	一,二二三・〇	一,二三〇・〇	一,二三九・九

就以上統計，在一九三〇年，非洲鐵路佔全世界百分之五・三。美洲佔百分之八四・一。亞洲佔百分之十一。蘇俄佔百分之六・三。歐洲佔百分之二五・五。大洋洲佔百分之四。

（二）世界各大國鐵路長度表（表中數目以啓羅邁當 km. 爲單位）

國名	路別	一九二六年	一九二七年	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
美國	正路	四〇〇,九四八	四〇〇,九三六	四〇一,二二三	〇一,四二四	四〇〇,八〇九
德國		五八,〇六二	五八,一八二	五八,四一八	五八,三八一	五八,三七〇

國別	類別					
奧國		六，六六五	六，六八四	六，七〇二	六，七〇二	六，七三〇
比利時	國營	一九二五年列國營鐵道四，七〇八Km.嗣後即併入私營鐵道。				
比利時	私營	五，一三五	五，一四四	五，一四〇	五，一四二	五，一三一
比利時	地方	四，五二四	四，五三〇	四，五四〇	四，六一〇	四，六一九
比利時	共計	九，六五九	九，六七四	九，六八〇	九，七五二	九，七五〇
法國	國營 私營 併計	四三，二〇四	四三，二一六	四三，三一四	四三，三五九	四三，四五七
英國	私營	三二，八五六	三二，八六二	三二，八四五	三二，八四六	三二，八三五
愛爾蘭自由邦	國營 私營 併計	五，五二〇	五，五二〇	五，五二〇	五，五二〇	五，五一一
瑞士	國營 私營 併計	五，三一六	五，三二六	五，三一九	五，三一九	五，三二六
蘇俄國營	正路	七三，四六五	七四，六五六	七五，八五二	七六，〇三〇	七六，六二六
蘇俄國營	支路	一，一二九	一，〇九七	一，〇一一	一，〇〇五	一，〇〇五
蘇俄國營	共計	七四，五九四	七五，七五三	七六，八六三	七七，〇三五	七七，六三一
意大利	國營 私營 併計	二一，三三七	二一，五一〇	二一，六六三	二一，八七一	二二，一五一

國名	路別					
丹麥	國營	二,四四五	二,四七二	二,五一〇	二,五一三	二,五〇九
	私營	二,六八一	二,七二九	二,七三三	二,七八〇	二,七八〇
	共計	五,一二六	五,二〇一	五,二四三	五,二九三	五,二八九
日本（小路）	國營	一,三九一	一,四五二	一,四八六	一,五一五	一,五七六
	私營	一,三四七	一,三四七	一,三四七	一,三四七	一,三四七
	共計	二,七三八	二,七九九	二,八三三	二,八六二	二,九二三
智利（正路）	國營	二,七七〇	二,三七三	二,四六六	二,四六六	二,四六七
	私營	八八四	二六四	一七三	八三七	八三六
	共計	三,六五四	二,六三七	二,六[illegible]九	三,三〇三	三,三〇三

（三）世界各殖民地鐵道長度表（表中數目以啓羅邁當Km.爲單位）

（A）亞洲

國名	路別	一九二八年	一九二九年	一九三〇年
(a)印度	國營 私營 併計	六五,九〇二	六七,一四八	六八,〇四四
(b)緬甸	國營	一,五三〇	一,五三〇	一,五三〇
(c)馬來半島	小路 國營	一,六六九	一,六六九	一,七二三
(d)菲律賓	小路 國營	一,二七三	一,二九三	一,二九三

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
(e)安南		國營			
	小路	私營	一,九三一	一,九三一	一,九三一
		併計			
(f)朝鮮	正路	國營	二,五五二	二,七五二	二,八六三
	小路	私營	八二九	八三二	一,〇〇二
		共計	三,三八一	三,五八四	三,八六五
(g)台灣		國營	八六四	八八四	八八四
	小路	私營	二,一五七	二,一八五	二,二〇三
		共計	三,〇二一	三,〇六九	三,〇八七
(h)荷屬東印度		國營			
		私營			
		併計	七,二四三	七,三四六	七,三七五

(B)非洲

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
(1)剛果比利時		國營	一四〇	一四〇	一四〇
	小路	私營	三,一八二	三,二九〇	三,八一一
		共計	三,三二二	三,四三〇	三,九五一
(2)英屬殖民地					
(a) Bechuanaland		私營	六三四	六四四	六四四
(b) Gold Coast		國營	七九三	八〇五	八〇五

(c) Kenya		國營	二,〇九五	二,二七七	二,三五九
		私營	一四六	一四六	一四六
		共計	二,二四〇	二,四二三	二,五〇五
(d) Mauritius		國營	一九三	一九三	一九三
		私營	三九	三九	三九
		共計	二三二	二三二	二三二
(e) Nigeria		國營	二,六一五	二,八二三	二,九七九
(f) Nyasaland		私營	二〇六	二〇六	二〇六
(g) Uganda		國營	一〇九	二七〇	二七〇
(h) Rhodesia		私營	二,九三二	二,九四八	二,九四八
(i) Sierra Leone		國營	五四四	五三四	五〇一
(j) South West Africa		國營	二,一九五	二,三〇三	二,三五三
		私營	一一九	一一九	一一九
		共計	二,三一四	二,四二二	二,四七二
(k) Sudan		國營	二,九七七	三,二〇三	三,二一一
(l) Tanganyika		國營	二,〇一〇	二,〇六四	二,〇三九
(m) Zanzibar		國營	一一	一一	一一
(3) 西屬 Maroc		私營	二〇七	二〇九	二〇七
(4) 法屬殖民地					

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
(a)非西法領地		國營	二,四八三	二,五四二	二,五四二
		私營	五五七	六九五	七八三
		共計	三,〇四〇	三,二三七	三,三二五
(b) Algérie		國營	二,〇三五	二,〇三五	二,〇三五
		私營	二,七四五	二,七四五	二,七七一
		共計	四,七八〇	四,七八〇	四,八〇六
(c)馬和克 Maroc	正路	國營	七九七	七九七	七九七
	小路	私營	一,四四五	一,三九八	一,三二一
		共計	二,二四二	二,一九五	二,一一八
(d)底利斯 Tunisie		私營	二,〇二五	二,〇二五	二,〇二五
(5)意屬 Tripolitaine		國營	二六九	二六九	二六九
(6)葡屬 Angola		國營			
		私營			
		併計	二,三〇八	二,三〇八	二,三〇八

(C)北美洲

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
坎拿大	正路	國營	六五,七九一	六六,四一一	六七,五六八
	小路	私營	二三〇	二三〇	一四五
	共計	併計	六六,〇二一	六六,六四一	六七,七一三

(D)南美洲

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
英屬 Guiana		國營			
		私營	一五七	一五七	一二七
		併計			

（E）大洋洲

國名	路別		一九二八年	一九二九年	一九三〇年
澳洲	正路	國營私營併計	二〇，九二三	二一，〇六八	二一，一三六
	小路		二二，一〇九	二二，七九三	二三，〇八四
	共計		四三，〇三二	四三，八六一	四四，二二〇

（註）以上三表譯之國際聯盟統計年報（Statistical Year Book of the League of Nations. 1931-32, P. P. 225-237.）

第三表　係就世界各國鐵道詳表內選譯，其有地方太小或不重要者，一概從略。

第三款　郵政，電報，電話

第一項　郵電公營之理由

現代國家，其郵政國營，已成一般定例，而無一例外。至於電報，則國營者居絕對多數。城市電話，有歸地方團體經營，或私人承辦者。美國除郵政外，餘皆私人經營。英則郵政電報國營，電話則委之私人。法國則三者統歸國辦。各國之辦法，雖不盡同，而郵政電報之應歸國營，在理論上已趨一致。總其理由，約有左之數端：

（一）郵電之設施，不僅限於一地方，而應普及全國。在理利益及於全體國民之事業，以國家經營爲較妥善。若郵電轉爲私辦，則地方僻遠或人口稀少之地，承辦者必規避不前，一國交通，難期普遍矣。且私人辦理，一切章制辦法，亦難劃一。

（二）信息相通，爲人生絕不可少之事。使郵電而歸私人舉辦，則壟斷之結果，必使人民加重其負擔。他方而國家卽蒙其損失，蓋郵電之設施不得其當，直接使國內之工商各業受其影響，間接使國家稅收亦爲之短少也。

（三）信函密祕，非以國家之尊嚴，不足以昭人民之信用。故世界各國之郵政，無一不由國家舉辦者。

（四）近代郵電設施，不僅普及國內，且應聯絡各國，謀世界上信息之靈通。此種國際條約之締結，更非國家不能辦。

（五）國家經營郵電，其辦法全國可期一律。費用亦可減至極少。

（六）郵電之經營，從其技術言，祇重在迅速而準確，并無特殊技巧問題，存於其間。國家經營，尙屬相宜。

（七）國家經營郵電，可隨社會之需要，隨處與以改良，不似私人經營監督之困難。

第二項　郵電徵費問題

郵電徵費問題，有主張無給主義者。其經費由政府租稅收入中給付，純粹視作國家對人民職務之一。然此有加重人民不平等負擔之嫌，卽不常通信者，亦須負郵電經費也。此派之改良者，主張電報電話之費用，應由享益者負擔。以利用電報電話者，大都工商階級，或社會上富有之人，對之徵費，理所當然。至於郵政，其作用及於全體國民，

應視作國家之純粹義務，與以免費。此種議論，在今日已成高調，無採用者矣。

其次有主營利主義者以郵電視同鐵路，作爲國家財政利源之一。此種辦法，在表面上雖可增加國家之收入，然一面有礙文化事業之發展。一面使國內各業普遍受其影響，而國家稅收亦無形受其損失也。

上述兩種主張，既各有所偏。故宜折衷二者，採用規費主義，其收入以足敷本身之支出爲度。然各國以郵電事業之發達，目的不在收入，而歲有盈餘者，又比比也。

至於決定價格之標準，可分爲三種：（1）曰均一價格(tarif uniforme)，凡在同一國境，無論行遠行近，均採以同一價格，手續簡單，而劃一，故各國均採用之。以郵電之設施，原不在獲得收入，故無計較遠近損益之必要。（2）曰等級價格(tarif par classe)，即對於信件之重要與否，及遲速等問題，不得不分普通與掛號，常信與快信，而異其價格。此即等級價格之適用也。（3）曰地帶價格(tarif par zone)，此即依距離之遠近，而異其價格。此從經濟方面言，勞務與報酬，可使比較相符。然規定過於繁複，於人民頗爲不便。

此外郵電收入，究應直接歸之國庫，抑應行特別會計？此則依各國之習慣而有不同。惟郵電設施，既採規費主義，以維持本身費用，則應使其會計獨立，以便計算也。

第三項　各國之郵電狀況

近代各國之郵電事業，大致有兩種共同趨向，即（1）國家經營，（2）價格劃一是也。

英國在十六世紀時，其郵政僅供皇室之用。十七世紀，傑克一世(Jacques I)乃命郵務機關供國外之英國商

八，傳遞信件。及一六六九年，查理二世（Charles II）始定郵政爲獨占，設置專局（Post Office）以契約形式，讓與私人辦理。國家設一類似次長之官專司監督。一七一九年收爲國辦，創立郵務總局長（Postmaster General），其後遂變爲郵務部長。由此時至一八三七年，郵政之辦理，含有財政上之收入目的，故取費甚高。及一八七三年，英政府乃接受 Rowland Hill 之意見，放棄財政目的，而以公衆之利益爲目的，費乃大減。至一九二八年以後，郵務收支，遂離其他公共收支而獨立矣。（註十三）故英國現行郵制，有數特質：（1）國家獨占經營。（2）非財政目的，不以收入爲主，而以公共利益爲主。（3）費率劃一（信件重量不逾半盎司者，每件徵費一辨士。）

法國在中世紀時，由巴黎大學舉辦郵傳，其範圍不僅及於巴黎，且及全國。至國家之辦郵政，則始於路易十六。至第二共和以後，始仿照英國，試行近代制度。歐戰以後，因幣價下落，郵費乃因之更改。現行制度之特點，爲（1）國家獨占經營。（2）費率劃一。（3）爲行政的職務，而非財務機關。（註十四）

其餘如美，德，荷，比，瑞及其他各國之郵政制度，皆大略相同。

電報之經營亦如郵政，由國家辦理者多，非如此不足以保消息之祕密。而安置電桿，設定路線，亦以國辦，而後分佈得平。法國一八三七年五月二日之法律，否認電報之絕對國營。一八五〇年十一月二十九日之法律，且明許私人經營電報。然在事實上，今日之電報，仍屬公辦。

電話事業，在英德及北美，均屬私營，其發達甚速。法之電話，在一八七九年，以特許權形式，讓與私人公司經營。成立電話總公司（société général des téléphones），舉辦全法國幹路電話。由一八八三年到一八八九年，國家與

私人，互相經營。一八八九年以後，政府遂收買電話總公司之路線，而成純粹之郵電專營矣。

郵電兩項隨文明進步而益見發達，依一九二四年瑞京 Berne 之國際郵政聯合會事務所(bureau international de l'union postal universelle de Berne en 1924 謂郵政通信機關在美國有二三，〇五五，〇〇〇，〇〇〇處，西班牙有四九二個，比利時有八七七處，法國有四，七二七處，德國有三，九三八，〇〇〇，〇〇〇處，英國有五，六三八處，意大利有一，八〇一處，日本有三，六〇二處。電報一項依同年國際電報聯合會事務所(bureau international de l'union télégraphique de Berne）之統計，有如下表：

德國	五一，八五八	三六，六二七（單位千）
比國	——	一五，一七三
丹麥	一，八三五	二，四六六
西班牙	六，〇〇二	一三，四五五
法國	六〇，四八八	四八，〇三九
義國	二四，五三六	二六，〇一四
那威	二，九六一	四，二二八
英聯帝國	八三，七八〇	六三，一八九
瑞典	三，一八〇	四，一四四

瑞士　三，三二七　三，三三〇

美國電報情形在一九一三年爲一〇九，三七八，〇〇〇，在一九二三年爲一九一，一二一，〇〇〇，至於電話，在美國有二〇，五〇〇，〇〇〇處（一九二三年）其餘各國稱是。

鐵路郵電而外，尙有一交通利器，爲近世各國所積極提倡者，即航空是已。顧飛機飛艇，迄於今日，多用於軍事方面，供運輸利交通者尙少，不足以言收入也。其次如電車汽車等，偶有公營，然多歸地方機關辦理，不贅述。

第四項　國際郵電聯合

近代文化發達，專賴交通組織以資傳播。故郵電事業，不獨在國內應力求完備，即在國際之間，亦應求之敏捷而迅速。於是國際郵電聯合，遂隨需要而日趨完備。茲就郵電兩端，分別述其概略。

（一）國際郵政

現在國際郵政之連合，係根據一八七八年六月一日之國際條約，組織一世界郵政聯合會（union postal universelle），主持一切。然在此以前，國際間固不少關於郵務條約之締結也。法國在一八七五年以前，曾與各國單獨締結通郵辦法，惜費率無劃一規定。一八六三年，各國開會於巴黎，討論劃一郵費問題，未有結果。一八七四年九月十五，再會於柏蘭（Berne瑞士都城）參加者二十二國，代表人口三萬五千萬。一八七八年重會於巴黎，乃有世界郵政聯合會之產生，至今有效之共同規律約有下之數項：

（１）凡參加世界郵政聯合會之國家，合組一單一的郵政區。各國之郵局，相互負通郵遞件之責（一八七

九年條約第一條)顧各國間雖早有此完善之規定，而國際郵票，則至今尚未制定。

(2)無論各國對內之郵費率如何決定，然在聯合會之大郵區內，應有一單一費率，由國際條約定之。

(3)為使國際郵費減至最低，應如國內郵政聲明常信遺失不負責任。欲郵局負其責任者，應以掛號方式，增其郵費。

(4)為處置一切國際郵務事宜，於瑞京柏爾(Berne)成立世界郵政聯合會國際事務所(bureau internationa' de l'union général des postes)，其經費由各會員國負擔之。

(5)國際郵件之郵費，由發信國家之郵局收用。惟對僅屬通過地國家，應依照郵件重量路途遠近，由發行國與以補助。

(二)國際電報

國際電報之聯合，其情形與郵政相似。由一八七五年七月二十二日之聖彼得堡條約(convention de Saint-Petersburg a 22 Juillet 1875)而成立國際電報事務局，其重要之規定如下：

(1)凡參加電報聯合會之國家，皆能互相通電，其電報費由收發兩國互定之。報費之徵收，在原則上由發電國執行。惟快電及沿海岸電報，由收電國徵收一部費用。收發兩國應相互計算其報費收入。

(2)為處置一切國際電報事務，於瑞士設立國際電報事務局(bureau international des administrations télégraphiques)，其費用由締約國共同負擔。

（三）國際電話

電話本屬一地方間通話之用，其擴張之範圍有限。然近以技術之發達，早有國際互通電話之需要。在一八九〇年，巴黎審訂之國際電報規則(le reglement international télégraphique)即預定國際電話事務矣（規則第六十九章。）

第五項　中國之郵電事業

（一）郵政

中國郵傳之法，設立最早。周時置步傳馬傳，遞送簡書，謂之官郵。漢時更名驛。嗣後雖代有變更，要作官家傳遞文件之用。清初設驛站，轄於兵部，遞送官家公文。民間則自明永樂以後，自由設立民局，代傳信件。然制度粗疏，多感不便。咸豐時總稅務司赫德，屢請舉辦郵政。及光緒二年，因外人之責難日甚，乃令海關兼辦郵務。嗣雖取消總稅務司兼管之制，而直轄於郵傳部。然因此遂形成中國郵政之兩大特點：

（1）客卿攬權　因郵政之創設，起於海關稅務司，遂不免僱用洋員。郵政總辦，爲法人把持。大權旁落，內政受人支配。國都南遷後，移郵務總局於南京，總辦改用華人，規定外籍職員，不得超過六十人。至是喪失郵權，乃有收回之機勢焉。

（2）內地客郵　清代因對郵務，遲不舉辦，外人乃藉口於通商各地舉辦客郵，而漸及於內地重要地方。計日本有一百二十四處，法國有十三處，英國十二處，美國一處。用自印之郵票，隨處與中國競爭。華府會議時乃得取

消。目前中國之郵權，已日漸完整矣。

中國之交通事業，以郵政之辦理爲較善，雖其經營，不以財政上之收入爲目的，然其收入，則頗有可觀。尤以十一十二兩年收數爲尤鉅。茲將歷年郵政收支數目列左：

年度	收入總數	支出總數	盈餘
民國六年	三〇，一八四，三一五	二九，〇七二，四一九	一，一一一，八九六
民國七年	四四，九六六，七九一	四三，三二八，四一五	一，六三八，三七六
民國八年	五五，四八二，〇六二	五四，三二三，四五二	一，一五八，六一〇
民國　年	七二，一八七，二五二	七〇，七二七，三七九	一，四五九，八七三
民國十年	八四，八四一，〇六四	八三，一九三，九三一	一，六四七，一三三
民國十一年	九四，二五九，六三一	九一，五七二，一二二	二，六八七，四九一
民國十二年	二〇，七八二，三九〇	一八，一三八，二五〇	二，六四四，一四〇

（二）電政

中國電政設施，起於清代末年。就電報而論，同治時即有命籌辦。光緒五年，李鴻章架設天津達大沽北塘砲台之電線，是爲中國自辦電報之始。不數年間，南北要地，相繼通電。光緒二十三年，由北京橫斷蒙古抵恰克圖之線成，遂開始與國際通信矣。至其經營之方式，約可分爲四期：由光緒五年至光緒八年爲純官辦時期。八年三月改爲商

辦，定資本爲八十萬元，政府仍派人監督，爲官督商辦時期。二十五年增資本爲二百餘萬元，改爲官辦，設電政大臣董其事，資本仍歸商有，是爲商款官辦時期。光緒三十四年，郵傳部收全國官商各線歸部直轄。所有商股，概由政府收買，仍爲官款官辦時期。民國以來，遵循未改。

至於中國之電話，於光緒七年，允許英商東洋電話公司 Oriental Telephone Co.），在上海有十八年期間之敷設特權。其後丹麥商人亦在京津之間，創設電話。至於國家經營之電話，則始於天津官電局，係專爲官署及官邸通話而設者。光緒二十九年，電政大臣盛宣懷設電話於廣東，翌年於京津之間，相繼創辦國營電話，遂徧於各處。國營電話之外，亦有私營者存在，如武漢，福州，廈門等公司是。

依交通部十九年電政統計，全國電報路線，幹線支線共計十八萬一千二百六十一里，路局大小共計一千餘所。電話有特等局五一，一等局一二，二等局六，三等局七。其他無線電台電機等物稱是。全年電政收入，依十四年度數目，爲一四，四五〇，二四八元，除用外盈餘一，九一九，四九一元。

以中國土地之廣，人口之多，而電政建設，未有相當發展，揆其原因，約有兩端：第（一）國內頻年戰爭，電政機關，往往受軍人摧殘。第（二）則外籍電業公司，侵略過甚。如英商大東，丹商大北兩公司，皆於我領海內安置水線，又取得上海，福州，廈門，烟台等處之同樣營業權，操縱我國際電信，使我電政，無由發展。此兩種病癥，若不急謀補救，則此區區者，恐亦不能長有也。

參考書

Gaston Jèze: Cours des Finances Publiques, 1931-32 P. 109-111.

League of Nations: Statistical Year-book.

中國年鑑第一回 郵電門 商務印書館

賈士毅 民國續財政史 第三章國有產業 六七九——六九三頁

交通部 郵政會計統計

交通部 電政統計

(註一)參看阿部賢一著財政學第四八〇——四八九頁,東京明善社。

(註二)參看 Gaston Jèze: Cours de Science des Finances, 1931-32.

Theorie Générale des Monopoles d'Etats, P. 74.

(註三)Monopole 一字,一般譯作「專賣」與原意頗有出入各國獨占事業有包括生產與消費之經營者,亦有專從一部者。例如烟草,有國家專營植烟與製造而以售賣權附人者,謂之生產獨占或製造獨占(monopole de production, ou de fablication)亦有以種植讓之農人,而以消售由政府主辦者,謂之消費獨占(monopole de consommation),若一律以專賣稱之,似難賅括。顧一般財政學,往往將鐵路郵電等爲獨占,而稱此類財政目的之獨占爲專賣,如阿部之財政學其適例也。本書以財政的獨占爲名,別於前

者之行政獨占適「專賣」之名詞不用以其名實不符耳。

(註四) Charles Gide: Cours d'Economie Politique; La Libre Concurrence ou l'Exportation par l'Etat des Chemins de fer. P. P. 393-401.

或看王譯 基特經濟學一八五——一九二頁。

(註五) Francesco Nitti: Principe de Science des Finances, P. P. 281-282.

(註六)參看 W. Iellinek: Verwaltungsrecht. 3 ed, 1931, P. 180.

(註七)參看 W. Burckhardt: Kommentar der Schwezeizerschen Bundesver Fassung. 3 ed, 1931, P. 189 et S.

(註八)參看 Tagani: The Railway Situation in Italy, dans journal of Economics. 1909, vol XXIII, P. 618 ts.

(註九)參看 Ernst Freund: Administrative Powers over Persons and Property. 1928 P. 304 et S.-The main lines railways of great-Britain, 1923-1930, London 1931.

(註十)參看 Seligman: Paincipe of Economy.

Vrooman: American Railways Problems. London, 1910.

Van Vagenen: Government Ownership of Railway, N. Q.

I. L. Sherman: The Interstate Commerce Commission, 1931. (4 Vol)

(註十一)參看 Charles Gide: Cours d'Economie Politique, 9 ed, P. 428.

(註十二)參看 Gaston Jeze: Cours de Finances Publiques, 1931-32.

Les Revenus des Exploitation de l'Etat, P. 120 et S.

(註十三)看 Budget: Speech de mr W. Churchill 24, avril, 1928 關於英國之郵政制度可看 Joyce: History of Post Office, London, 1883.

(註十四)關於法國郵務制度看

(1) Bellog: Les Postes Françaises, Paris 1880.

(2) A. Guillois: L'organisation Administrative du Service des P. T. T. dans Revue du Droit Public, 1924, P. 112 et S.

關於德國者可看

(1) Stephan Sautter: Geschichte der Preussischen Post, 1928.

(2) Fischer Stoedler: Die Deutsche Postu, Telegrapaengestzgebung, 2 vol, 1929-1930.

關於美國者看 Seligman: Principe d'Economie, ed. f. 11, P. 267 et S.

關於各國郵政之沿革可看日本小川鄉財政總論一二〇——一二四頁。

第三章　非獨占的經濟收入

第一節　非獨占經濟收入之分類與利弊

國家非獨占之經濟收入者，言國家以私法人之資格，以自由交易之行爲，向人民所取得之收入也。又稱爲國家的純私法收入，言其一本私法上之規定，國家與人民間，一猶私經濟團體間之平等交換，而無分毫公法的强制性，存於其間。此類收入之特點，在於國家之營運，一本自由經營，公平交易之原則，而不能如前述獨占經濟收入之有獨占營運權，蓋獨占之發生，仍含有公法上之强制作用也。

從前財政學者，多臚列國家獨占的經濟收入與非獨占的經濟收入，而統稱爲私經濟收入，與公經濟收入之租稅規費相對立者，此錯誤也。不知國家獨占的經濟收入，雖其來源本於經濟上之交換行爲而來，與租稅等之强制收入不同，然其獨占特質，仍含强制作用。謂之國家之經濟收入可，謂爲國家之私經濟收入，容有未當，惟此種非獨占之經濟收入，方可稱爲國家之私經濟收入。

國家非獨占經濟收入（又可稱爲私法的收入，或私經濟的收入）可分爲（1）財政財產之收入（le domaine fiscal）。（2）公企業收入（l'entreprises publiques）。（3）官有物賣却收入。（4）公債收入等四項。公

債收入，當另篇討論。官產賣却，殊非常態，且有損失公家固定收入之嫌，不足論。茲就前二項分別論之。

非獨占收入之利弊，大體與一般的經濟收入相同。從其特有之利益言，則非獨占之事業不致妨礙私人之營業權，與獨占事業之強奪人民營業權利者不同。然就其特有之缺點言，此類事業，既與人民立於自由競爭之地位，其計算與經營，往往不如私人之精確迅速，其成本常高於私人出品，此非有損國庫，即增加消費人之負擔也。國家對於此類收入，往往不重視財政上之收入目的，而以實現經濟的或社會的政策為目的。如國營農場工廠，不在與民爭利，而在示民模範，隱合提倡之意。

第二節　公有財政財產之收入(le revenu des domaines publics)

第一款　公有財產之性質與區別

公有財產(domaine)一字，溯出拉丁之 domina：繼變為 demanium，有土地財產之意，其後遂泛指國家一切不動產，在今日公有財產之種類有二：一為公有公產 (domaine public)，公共團體直接利用達行政之目的(domaine a administrer)或用作公共利益之用 utilite publique) 者也，又稱為行政財產 (domaine administratif)，如道路河川，行政官署，學校房舍等是。一為公有私產(domaine privé)公共團體利用以得收入，為財政之補助者也，又稱為財政財產 domaine fiscal) 如國有礦山，森林，土地，房屋等是。二者之區別，依法律家之解釋，謂公有公產為無消滅性的(Imprescriptible) 不能轉讓的，(Inaliénable) 所以供公衆之利用，而無所收入 (ne procuit

de revenus)者也，至於公有私產則不然，為有消滅性的(pre scritible)能讓予的(ali'enable)有收入的(produit de revenus)此種見解，依法律之見地固自無錯，然依經濟事實之判斷，又殊不盡然。國家建道路，築河梁，公有公產也(domaine public)，然古之道路有通過稅(péage)，今之碼頭有船鈔(tonnage)及雜捐之收入，非於財政無收入也，且此類產業，若因用途之目的變更，亦未始無轉讓之可能。(如道路變更則地皮可以售賣。)又如森林公有私產也(domaine privé)，然國有造林計畫，意在肥土壤，調氣候，也長時無分毫收入。且無特殊之變故，又焉有轉讓之可言。執此而論，則前述之分別，特一面之詞耳。總之凡公共團體所有之財產，直接作公家與民衆之利益用者，為公有公產(domaine public)。以收入為原則，間接作公家與民衆之利用者，為公有私產(domaine privé)。(關於二者之區別，學者間尚有各種之主張，可參看里第財政學「公產」一章 P. P. 255—259。)

就研究財政之目的言，公有公產，其創設與維持，皆需鉅額經費(如博物館之類)而其在財政上之效果，除對非常處分時(賣却)之非常收入外，僅能有少數之規費收入。而規費收入，又屬於半公法與半私法的收入，不能與普通財產之私法的收入相提并論，故本節所述，僅限於財政財產之收入而已。

第二款　財政財產之分類

財政財產者，不以公共行政上之利用為目的，而以財政上之收入為目的者也，其利用方法，為自己使用或租賃貸與等法，而以利潤賃金租金利息土地出產等為其收入。此類財產亦多有工商文化，社會等為主要目的者，特同時能發生財政上之收入，語其內容，包括左列各類。

1 公有不動產(le domaine immobilier) 公有土地，森林，礦山，水力等屬之。

2 公有動產 le fund public) 公有債票股票儲蓄金資金基金等屬之，

3 公有工業(le domaine industriel 凡有關軍事藝術及一切目的之公營製造業屬之。

4 公有商業(le domaine commercial) 國有銀行，其他公有商業與信用金融等業屬之。

5 公有交通業(le domaine de communications) 國有鐵道河川，馬路，電車航空等屬之，

此外各國常因各個特殊關係，而有各種財政財產，總之近代公企業之發達，國家之財政財產已有逐次擴張之趨勢矣。

第三節　公有不動產收入

第一款　公有土地

公有土地之利弊如何，各派學者異其主張。蔣不丹於所著共和六書中，謂國家之經常支出，可以官有地收入應之。(註一)亞當斯密於原富論中，反對公有土地，而主移轉於私人。氏謂公有土地第（一）必怠於耕種，忽於管理，而致收入減少。第（二）歐洲各王朝，為債務逼迫，而出售土地者，皆有鉅額之收入，足證轉售土地為有利。第（三）土地轉入私人，深耕易耨，收穫必豐，影響於國民經濟者匪鮮。依亞氏主張，國家除道路公園，廣場等土地外，不得擁有公地。

亞氏之說，未幾為德國學者所熱烈反對，謂公有土地管理不善之說，非絕對現象。而公有土地之利益，有為亞氏所未見到者：第（一）公有土地之收入，非取之於民業，不致引起人民之反感。第（二）土地及農產品之價值，因耕種之進步而增加，公有土地，可示人民以耕種模範。第(三)公有土地多，則公家之信用厚，可使國家之債權人得有保障。（依現代情形，公有不動產，決不能作國家債務之保證也。）此論為社會政策論之學者，如勞氏（Rau 瓦格雷 Wagner）主張之。(註二)

總之公有土地，公家保有，與轉讓私人，皆各有理由，惟有計畫之轉讓（alienation），可以組織一小資產階級。然此為政治的與社會的問題，而非財政的問題矣。今日各國關於土地事務，不屬於財政部，而屬於農業部者，其理由在此。

公有土地之經營方法，有三種：（一）自耕法(la régie directe)。國家不啻一大地主，委任官吏，自為經營，而自享土地收穫之全部利益，然以公家事務之得失，與主持者個人無利害關係，不免管理不週之處，故除模範農場帶有提倡勸導之意義者外，鮮有採此制者。（二）佃耕法(le bail à ferme)。國家租賃土地於人民，使其年納一定之地租。租佃期間，不可過長，長則人口增加，地租增漲之利益，不能歸之公家。短期隨時可以改定。然時期過短，則承佃者必有竭盡地力，與不願改良之虞。此外如押租之多寡，政府監督之條件等，亦應詳定於佃約之內。（三）世襲佃耕法 (l'emphytéose)。國家以土地長期佃與私人，承佃者除納押金及年租外，可長期保有，世襲罔替。有時且可售賣，祇要購買者能承認其佃租條件為已足。此制過於呆板，故採行者絕少。

十六世紀以前之國家，多恃土地收入。及十八世紀時，因亞當斯密之學說，使英法德奧等皆陸續轉讓公有土地。法國在革命時，決定售賣公地。一七九〇年六月二十五到七月九號之法律（la loi de 25 Juin—9 Juillet 1790）其緒言曾謂「出售公地為償還大部國債及增加農事生產之唯一辦法」依目前計算，法之公產，除森林鐵道不計外，計值一百萬萬又六萬五千萬佛郎（10, 650 millions）其中九十四萬萬之產業用於公共職務。十二萬萬五千萬不用於公共職務。法之公產收入，在一九三一——三二年，為一二七百萬佛郎。德之各州，其情形與法相同，亦受自由學派之影響而出售公地，計普魯士從一八二〇到一八六六年售去二萬一千一百萬馬克之土地，巴燕（Bavière）從一八二六到一八二八年售去三百萬格頓（gulden）之土地。顧德意志各州雖出售土地，然至今公有土地，仍佔重要地位，所謂 Mecklembourg-Schwerin 土地，皆不轉讓者也。美國公有土地之多，為世界各國之冠，以政府佔有英之殖民地以及新闢土地也。現在從事轉售於私人。（註三）

第二款　公有森林

國有森林，為近代一致之主張。第（一）森林之為用，在調土質，變氣候，防水患，有裨於一國之農事工業與衛生者甚鉅。第（二）森林之收穫，常隨國富之增加而上漲，此種利益，不應歸之私人，而應為國有。第（三）管理森林手續簡單，公務人員均優為之。第（四）森林事業，雖獲利厚而為期遠，私人每不願為。故宜國營，以資提倡。

管理森林之方，大都側重公家直接管理，不必如土地之有佃耕（le bail à ferme）與世襲佃耕（l'emphytéose）等制矣。

國有森林不獨在地曠人稀與以農立國之處爲宜，即歐美工商國家，國有森林，亦甚普遍，歐洲在十九世紀之末，共有森林二萬九千五百萬㗊（hactares）。法國有九百四十五萬五千㗊其中屬於國有者約一百萬㗊有奇。屬於地方者約一百九十萬㗊。此外有六百五十萬㗊屬於私人。其價值在一九三一——三二年約值　萬五千萬佛郎。美國一八九一年三月三日之法律，許總統有留置國有森林之權，至今保有八百六十八萬二千零六百方畝（acres），之森林，不許欲伐。意大利一八七一年六月三十日之法律，亦禁止國有森林之轉讓。德國之森林收入與面積，在歐洲均首屈一指，普魯士有二百七十六萬㗊，巴燕（Faviére）有八十五萬二千㗊。Wertemberg 有十八萬七千㗊。Saxe 有十六萬九千㗊。匈牙利在戰前有一百十六萬㗊。奧大利有七十一萬七千㗊。

伐賣森林，亦爲國家收入之一。如法國在一八一四年，一八三〇年，及一八四八年，均曾砍賣森林。在一八一四年到一八六八年之間，僅曾價三萬萬佛郎，至近世則鮮有以求利爲目的而砍伐者矣。

第三款　公有水利

水利之種類有三，一爲航行，二爲灌漑，三爲水力。前二種河流之所有權，自然屬於公共團體，而非私人所得佔有。然其性質則除一二知名運河，可以收費外，其餘皆屬公共利用，而無收入可言。惟水力之收入，尙不可忽視，從前一切發動機，均有賴於煤。惟自電力發明，利用水力，可以不耗分毫原料，促發動機之進行，有關於一國之生產事業者甚巨。若任其歸私人利用，不獨以公共之天然利益，歸之私人，且有獎勵資本集中之嫌。不如歸於公有，猶可得一部收入。反對是說者，每以水力與礦業煤礦等，混爲一談，不知煤礦業乃純粹工業，其出品之價格與其生產方式及

一切設施，有絕大關係，故其利潤，時有高低，非事前所能絕對估計，由國家主辦，或不如私經濟團體之精細而經濟。至於水力，則有馬力若干，固事前得而明知者，辦理容易而收入確實。歐洲國家，如義法瑞典挪威等國皆有絕大之水力，其中以義大利為最。其水流分配於國境內，非集中於一二地，以貧於煤產之國，而不知利用，亦良可惜！就目前觀察，各國對於水利立法，尚鮮注意。然英德之煤，果一旦頻於罄盡，則各國水力，必一律收為國有以便利用，蓋可斷言也。

第四款　中國之公有不動產

中國公有之不動產，以土地為大宗，茲分述之：

第一項　公有土地之種類

吾國地面廣泛，多未墾殖，無主之地，隨處皆有。清人入關，屯兵各省，劃地屯兵。恩賞旗人，劃地賜與。公家土地，遂由是日多，分類言之，則有左之六種：

（一）屯田　屯田為清代屯兵戍守之地。現以江西江蘇浙江安徽等省為最多。現正陸續收價，改屯為民。然一般屯戶藉詞推延，進行不易，故歷年收入寥寥，成效未著。

（二）沙田　沙田以江蘇浙江廣東等省為最多。蘇粵兩省已清理十之六七。浙省則進行稍遲，未著大效。

（三）旗田　旗田為前清恩賞旗民之地，河北奉天熱河等處占地最多。既不登冊，又不納糧，弊端叢集，清理艱難。十四年曾就京兆區着手清理，責令佃戶繳費領照，按則升科，一面劃分地價，給與旗民。未及三年，收數竟達四

百餘萬。

(四)營產　前清軍隊所有，及兵部所轄之一切土地建築物營田副產等皆屬之。各省皆有，實居普通官產之大半。民國三年曾由財政陸軍兩部會同清理。十七年財政部為統一事權起見，收歸直轄，其間已清理者，尚不及全數五分之一也。

(五)廢署官房　此類產業，一半傾圮倒坍，餘則多由各機關暫借，實存者絕少。

(六)墾荒　荒地以察哈爾黑龍江綏遠熱河及內蒙等地為最多，以政局不定，未能盡量開發。近則東北沃野，盡歸外人。內蒙自治會議，亦有蒙地還諸蒙人，不任漢人開墾之議，瞻望前途，恐無限良地，皆非我所有矣。

第二項　官產機關與官產收數

中國管理官產之機關，可分為特設機關，與兼辦機關兩類：

(一)特設機關

(1)官產處　官產處有河北熱河兩省合設之官產總處，專以清理旗產為務，官產營產，亦在附帶辦理之列。

(2)沙田局　浙江設有沙田局一處，清理全省海退沙淤之地，及鹽灘一帶之荒地，遇事分別呈請省政府及兩浙鹽運使署辦理。

(3)屯墾局　安徽設有屯墾局一處，專以清理屯衛及官荒為主。民國十七年以前，清理事務，原屬財政廳

及墾務委員會隸財部以屯衛官荒，尙未確定產權，拍賣清丈當然屬之中央，乃呈准行政院設立專局。

（二）他署兼辦

（1）財政廳兼辦　如江蘇等省是。

（2）實業廳兼辦　如綏遠察哈爾等省是。

（3）鹽運使署兼辦　如兩淮鹽運使署，設有淮南墾務局是。

至於官產之收數以其散在各省，統計甚難。依民八預算，共計一七，四五一，九一〇元。十四年預算，列一四，四三九，三四三元。

第四節　公有動產收入

第一款　基金與資金

公有動產收入，可分為基金與資金之收入，及紅利與利息之收入等。基金係國家預儲一筆特別費，以供某項用途不時之需。或欲達特定目的，而設之基本金。前者如戰事基金，社會救濟基金是。後者如圖書館基金，償債基金等是。良以國家之收支，既預先算定，若臨時發現鉅額支出，如戰爭費救災費等等，與其臨渴掘井，補救於事後，不如預先儲蓄，防患於未然。至於特定事業，或以規模大而支出鉅，或以支付款目，不應稍有遲延與變更。政府為促進事業，與保障信用計，不惜撥巨資，以充基金，使其會計能獨立，不受其他牽制，此基金之制，各國皆採行也。顧國家設置

基金非以現款收存於庫，不謀生利也，其存放方法，大率購買國債股票，或存放於妥實銀行，而月索一定之利息，有若干事業，且投資於長期放款，而以月息維持進行者。此類利息之收入，即國家私法收入之一也。

資金者，公共營業資本以外之一切為特種事業之便利而設之基本金也。基金與資金之區別，在事實上早已混同，大抵設立之目的，重在運用本金，支用利息者為資金，重在支用累積所得之本金者為基金，然實際上之區別亦不若是嚴格也，惟無論為基金與資金，其能孳生利息則一。

資金之種類，依國而異，語其名稱，頗為繁複，大抵可分為二，即（一）為官業資金，如各種專賣局資金，印刷所，製鐵廠，兵工廠，鐵路，郵政匯兌儲金等項之資金是。（二）為普通資金，總括官業資金以外之一切資金，如公有不動產資金，營造物資金，各官業公積金等是。資金之存放法，大率與基金同。

第二款　紅利與利息

上述基金與資金之收入，其形式即由紅利與利息而來，然除此二者以外，公共團體，尚有以投資放款之形式，而獲得紅利與利息之收入者。在政府之本來目的，並非專為漁利，而實際則因此投資能得到收入，如母國經營殖民地，對特殊有關之事業，不惜投鉅資作經營，其目的非同私經濟團體之為利，實欲於一地方之經濟政治有所控制而已。如從前英之東印度公司，現今日之南滿鐵路會社，以及德在南美之經營路權及橡膠等事業，因而獲得大部之紅利收入，其顯例也。其次就國內言，則政府為監督某項工商業而加入官股，或提倡某項工商業而官商合辦，其間利潤之獲得，尤屬常見也。

國家既以種種關係，而有各種企業之投資與經營，且如上所述，政府各機關，均有若干之特別資金與基金，是國家擁有一部份現金已無可疑，此項現金之利用，尤其關於各級地方政府者，大率以購買國債票及公司股票而年得一定利息。又有為他種政策上之理由，而為存款（如無利存於中央銀行）或放款（如農業信用放款勞働借款等）者，特其利息之收入甚微耳。

（註）亞當斯密（Adam Smith）於所著原富論中，言國家此類收入甚詳，謂瑞士 Berne 一縣中，由貸款所得之收入，爲數甚鉅，英之漢堡（Hambourg）城，對私人作有抵押放款，每年收入約八十五萬佛郎（見氏著 Wealth of Nations: liv. V. ch 77, Sources of the General of Public Revenue of the Society.)

第五節　公有企業收入

第一款　概論

公共團體，除擁有若干動產與不動產外，尚可兼營若干之工商實業，藉以獲得收入。經營方式，如國家與私人分別經營不相妨礙者，爲公營企業（l'entreprise publique）如國家保留經營權，不許私人經營，由政府專斷者，爲獨占事業。

獨占事業之類別與利弊，前節已分別言之。此處討論國家之公營企業，即國家一面經營某種工商實業，同時並不禁止私人之經營，公私團體，立於自由競爭之地位者也。近代經濟關係，日趨繁複，國家之職務，不僅限於政治，

對於國內經濟，亦須爲有計劃之統制，於是有公營工商實業，以促進固定計劃或特殊目的之實現。其中經營之方法如何？利弊何在？實有研究之價值也。

第一項　公有企業之利弊

近代公營工商實業，日益發達。其收入亦日見重要，宛然有取租稅收入而代之之勢。故公有企業之範圍如何？利弊奚似？皆有討論之價值。謂公工業有害者，第（一）謂舉凡一切企業均須管理妥善，技術精良，始有成效可睹。私人對此以利害關切之故，能勞費少而管理善，成品可低廉，製造能期精美。至公營企業則往往反是。故對於競爭事業絕非所宜，惟於獨占事業，乃得經營。然以公家既有經營專權(autonomie)之故，莫之與爭，又嘗有過費遲緩與其他種種原因，而使成品之經濟價格(prix économique)變爲政治價格(prix politique)，使消費者有過重負擔之虞。第（二）則公共團體本身既未厚殖資本，以賺取貨財爲目的，則經營企業，根本已屬矛盾。且其資本非取於租稅，即賴於借債，要皆增加國民負擔。設一旦經營失敗，則影響國民經濟，殊非淺鮮。第（三）公企業之收入，常隨經濟之盛衰與政潮之起落而有劇增劇減之虞，於公家財政，殊非所宜。第（四）國家獨占之事業愈多，私人活動之範圍愈小，且公企業出品價格既高，則一般商品必連帶而騰貴，非一國之利也。第（五）公有工商業所用之職員與工人皆選民也，聚處而組織工會，過問選舉與政治，不免與執政以威脅，而使管理發生困難，而無道德之政治家，或不免利用地位，增高若輩之待遇，俾於選期中博得多數選民之贊成票，然而經營費之支出，遂坐是增加矣。

主張公工業有利者，則謂第（一）公共團體經營企業之本意，不在財政上之收入，而在經濟與社會政策之

行使。近世資本愈形集中，產業合理化（rationalisation）益使生產部門，由擴大而趨於吞併小資本營業，已漸無存在之可能，國家爲防止 trust, kartell 之盛行，不能不以較易壟斷之事業歸之公營，蓋專賣利益歸之公家，較愈於歸之少數私人也。第（二）近世工商業日趨繁複宏大，已與手工業時代之簡單不同，昔之主人可以獨自料理者，今則組公司，聘職員，自己惟居於監督籌畫之地位，與國家之任用官吏，無多大區別。若謂公企業之職員無責任心，私企業職員多利害關係，似不盡然。第（三）租稅收入以轉嫁關係，有常論貧窮負擔之虞，企業收入，全本私經濟之交換行爲，非強奪暴斂者可比，若謂企業收入常隨經濟之盛衰，而有增減，則間接稅之收入如消費稅等，又何嘗不如是。

總之吾人審度利害，下列三種標準，理應歸之公營：（一）有關於公共之治安與信用之製造業，如鑄幣，郵政與電報等是。（二）不宜於競賣或競賣即促價格上漲之事業，如交通電氣等是。（三）手續簡單，收入豐裕，可以補財政之支出者，如鹽，煙，酒等之公營等是，此種專爲財政收入之事業。

第二項　公有企業之經營方法

公共團體，經營工商業之辦法，大抵不外下列三種辦法：

（一）自營　由公共團體直接委員辦理，自負盈虧之責，稱爲官辦（la regie），其利弊與上節所述同。

（二）委託私人公司承辦　即公共團體不自負經營之責，而委託一公司辦理，公家惟徵一定之金額而已，然同時公家仍保下列各權（1）公家規定承辦之工程條件，規定消費者所出之價，規定保護工人與使顧客滿

意規則。（2）公家須分盈餘，如法國對於鐵路及電車電燈煤汽燈等常用之。（3）公家預定承辦時限，至期公家有收回之權。（4）國家有時得給以一定之補助金。

此種制度，稱爲特許權（concession），惟無利益收入之工業，如開路，濬河等，不得稱爲特許權，而稱建設工程（pentrepris des trovaux publics）不可混也。特許權之長處，在公家縱無資本，亦可舉辦工業。貧窮落後之國家，能用外國資本，以謀開發。蘇俄近年之工商業，大部賴美國資本維持，特許權有以致之也。惟其害處，則在條件之難於協定，如以時期言，過長則國家不能得增加之利益，過短則承辦者又不願過耗資本以謀設備，一切因陋就簡，影響於生產者不少。

在公家自營與私人承辦之間，另有兩種辦法：

（三）國家對其公業之工人與一份之餘利，稱爲分利制（regie intéressée），其利在能鼓勵從事者之勤愼。

（四）由私人出一定價，向公家包攬一種工業，稱爲包工制（la ferme），此制在古昔盛行，今已逐次消滅，比利時有三大城（Liege, Ghent, Ostenou），煤氣電車，猶行此制。此制於公家及承包者均無大傷，惟不善規定條約與監督，則消費者或不免出過貴之價值耳。

第三項　公有企業發展之原因

近代公營工商業日漸發達。蘇俄自勵行其五年計劃以來，較大之工商業，莫不收爲國營，由組合經營，或個人經營者，不過少數而已。其比例如下：

（一）大工業（以百萬盧布為單位）

	一九二四—二五年	一九二五—二六年	一九二六—二七年	一九二七—二八年
國營	三，五三七	五，一一〇	六，〇三三	六，九四四
組合經營	二五一	三九三	四五〇	四九一
個人或借與	一六九	二四二	一六九	一七二
合計	三，九五七	五，七四五	六，六五二	七，六〇七
（二）小工業				
國營	二五	二八	二八	二八
組合經營	二〇〇	二二四	二四四	三一八
個人或借與	七五〇	八七八	九三七	九六八
合計	九七九	一，一三〇	一，二〇九	一，三一二
總計	四，九三六	六，八七五	七，八六一	八，六一九

蘇俄而外，其次為德國，其公營工業在戰前已範圍甚廣，近且日益擴充，比例如左：

	戰前	一九二五年
1 鐵道	八三•〇%	九二•二%

2	街市鐵路	五〇・〇%	七二・二%
3	發電	二三・六%	七六・八%(此外公私共營者約二一%)
4	煤	〇・四%	三・〇%(此外公私共營者約九・四%)
5	褐煤	〇・四%	三・〇%
6	加里	—	五・六%
7	製鹽	二一・〇%	四〇・七%
8	鐵鑛	一〇・六%	一八・八%
9	銑鐵	—	〇・七%
10	製鉛	—	三五・一%
11	鋁	—	四七・一%

以上所舉，爲鐵路及工業部分，此外公營及半官企業所經營者，尚有金融郵政，水道瓦斯，森林等。

英國國家直營之企業雖少，然地方團體經營之企業，則甚多列表如下

	企業數	資本額
瓦斯	三一七	六三(百萬鎊)
電氣	三三八	一二五

街市鐵路	一六八	八二
水道	九七七	一四八
住宅	二五六	二一九
雜類	七九	二八

此外由地方團體委託私人經營而由官方監督之事業，爲數尤多，其資本總額達二十七億五千萬鎊，卽自由黨之報告書，亦承認公企業之發達也。

日本之官營業郵政儲金在昭和元年末計十二億元，二年增至十六億四年六月末達二十億元，官營保險昭和元年契約額爲十二億元每年約加二三億元，此外如鐵路，郵政製鐵所軍器造船工廠，南滿鐵路，各種專賣事業如電氣瓦斯水道等，規模均極宏大。

近代公企業發達之原因，當然隨各國經濟政治狀況，而各有不同，略而論之，約有左列數種：

1. 社會政策上之需要　近代工商業發達，資本易於集中，資產與無產兩階級之區別，日益森嚴，遂形成社會之畸形發展，而勞資衝突等問題，遂在所不免，國家如集重要之工商於一手，自爲經營，一方可免資本家之獨占，一方可改善勞工地位，並能利用營利收入，以挹注一部分之國用，毋使大部分之無產人民負擔過重之租稅，此社會政策上之需要，公企業乃益形發達。

2. 產業合理化之要求　自產業合理化（rationalisation）之說興，公企業之勃興，有一日千里之勢，蓋獨占

時期之合理化，決非個別經營內之技術小問題，而以全產業部門之有效統制爲目的，然此項統制，若任各個資本家之自由，則必不能如意進行，以其利害不相容，競爭不能去，於是乃由政府以國家之權力禁止某部門私企業之經營，組織獨占的國家托拉斯，至是公企業之範圍，遂日益擴張矣。

3. 公共支出之增加　公共支出之增加，有不能盡量倚賴租稅收入者，遂不能不以企業利潤之收入充之。尤以地方團體之財政，其重要收入，皆爲公營企業之利潤也。

第二款　鑛業

鑛業應否公營，此爭論不決之問題也。主張鑛業國營者，謂（1）鑛產出品，以鋼鐵煤鑛爲大宗。一則製造軍械，與國防有莫大關係。一則燃料大宗，於工業有深切影響。歸之國營，便於統制。（2）鑛工待遇至感困難，若由私人舉辦，則舉凡工人衛生、傷亡保險，難望有周全之設備。如由國家經營，自能力事改良，以資表率。（3）鑛業須用高等技術，規模大而耗費鉅，由採鑛之日起，以迄能收相當利益之日止，其間爲期甚長，而產品之價格，又變動甚劇。且其所掘採之物，又非無盡藏者可比，其採掘愈深，耗資愈大，而危險之程度亦愈甚，若純任民業經營，必難期其發達。（4）鑛產爲天然利益，應歸之公家。

反對鑛業國營者，謂鑛業之經營，有兩要件，即（1）需用高深技術。（2）需用鉅額資本是也。此兩種條件，皆與國家不宜。第一公營事業在原則上不適於技術精深之工業。第（二）事業上需用鉅額資本之工業，能使財政發生困難。以國家本非厚集資產之團體，經營資本之來源，不出於租稅，即賴於公債，要皆增加人民之負擔，設不

幸而經營失敗，則影響所及更不堪想像矣。

公營與私營之論，既各有理由，於是學者遂有採取折衷辦法者。英儒亞當士（Adams）於所著財政學中，謂鑛業應分爲二類：其一產量豐而開發易者，如煤鐵食鹽之類，應視同普通實業，歸之私營，不必作財政上之特殊徵課，亦無須國家獨占。其（二）鑛產之本身已具有獨占之性質者，如金銀銅等特殊質量之品，則應視同天然之財產，而歸之國家專營。（註四）

實際上鑛業之經營，有三種制度：（1）特權制度（la régale）（2）財政上特殊制度的監督（l'exploitation controlée avec régime fiscal spécial，即官督私營而政府特別徵課報償的制度）。（3）自由經營制度（la libre exploitation）。

在中世紀時（moyen-age），鑛業爲君主特權之一，長期的普行於各地。及亞當斯密出倡導自由主義，特權制度，始受其影響而漸次放棄。惟在鑛業不重要之德國，尤在普魯士一邦，特權制度尙相當保存。至英美等國早經放棄，改採自由經營制。法之鑛產，曾經過長時間，由政府無條件讓與私人長期經營。及一九一九年九月九日之法律，定鑛權讓與爲暫時的，國家有分得鑛業盈利之權。此次法律，並非收鑛產爲國有，凡有地面土地所有權者，同時有地下鑛產權。惟鑛產權（droit de propriétaire）與鑛產開發權（droit d'exploiter）不同，鑛產人如非同時爲鑛產開發權受讓人（concessionnaire），僅能視出品之多寡，年得一定之酬金而已。受讓於受讓期間屆滿後，其產業即屬於國家。國家對鑛業之收穫，計有二種：（1）爲利潤分得金，由受讓人就年終利潤所得，依照讓與契約之規定，

分割一部與政府。(2)爲租稅，每年課於經營礦業者，又可稱爲報酬金(redevance)。此爲行讓與權制度，抑卽財政上特殊制度的監督是也。歐戰後依凡爾賽和約 traité de Versailles)之規定：一面減少德國之國營鑛業；一面卽增加法國之公營鑛業。依凡爾賽和約第四十五條之規定：「德國爲賠償法國北部煤鑛因戰事所受之損失，將沙爾(Sarre)區內之全部鑛產，讓與法國」。於是法國除原行之礦業讓與權制度外，又有沙爾之全部鑛產及亞爾沙斯(Alsace)鉀鑛之所有權矣。(註五)

中國之鑛業，向採自由經營式，政府設局課稅，與普通之工商業相同也。其含有國營鑛業之性質者，當推長興煤鑛及淮南煤鑛。

長興煤鑛本屬商辦，以江浙之戰，未能復工。十七年八月乃由建設委員會派員接收，加以整理，產量逐日漸增加。惟其中商股尚無處分辦法，援諸國營二字，似未妥當。淮南煤鑛居於皖北，經建設委員會於十九年三月動工開發，二十一年一月至六月之產量爲三，四〇五噸，固純粹之國營鑛業也。(註六)

第三款　工業

公營工業之範圍，當隨其國所採經濟政策之不同，而有廣狹之別。歸納言之，要不外下列之數種原因：

(一)因公用需要之目的　國家爲執行職務，需用大量物品，不願求之商人，而自行設廠製造者，如國有印刷局，印鑄局之類是。蓋公家官文書之印發，爲類甚繁，有時且關係祕密，委之商家，終有不便，且公債紙幣之印發，非自有印刷工廠，不足以期監督之周密。其次如官印之鑄發，非自有印鑄局不可。顧此類工業雖以供給公家使用物件

為主要目的，然亦可作營業行，而發生收入。

（二）為經濟政策之行使　近代工業發達，資本日形集中，產業合理化(rationalisation)風行一時，益使生產部門由擴大而趨於吞併，小資本營業已漸無存在可能。國家為防止trust, kartell之盛行，不能不以較易壟斷之事業，歸之公營。一面可統制一部份重要產品，實現其經濟政策。一面則獨占之利益，歸之國家，較愈於歸之少數私人也。故現代各國之重工業，如電氣工業等，歸之國營，所在皆是。否則亦應受國家嚴密之監督也。其次為提倡某種工業，國家不惜耗費資本，創辦模範工場，以資觀摩者，如各種模範工場是。法國從前於里昂所設蠶業工廠及陶器工廠，皆屬此類也。

（三）為財政收入之目的　卽國家某種工業之收入，可以裕國用，遂收歸國營，如製鹽業，製煙業之類是。惟此類目的，如國家與私人立於競爭角逐之地位，必難達到，往往由國家收為獨占，遂變成財政的獨占與普通公營工業，性質大有區別矣。

（四）為社會救濟之目的　公家為救濟失業工人，退伍傷兵，及孤窮老弱之人，嘗設廠收容，使其以工謀生者。以此種目的而設之工廠，其範圍較小，而收入亦微。有時且須受國家之津貼，然就其本身而論，亦公營工業之一也。

總之國家既可以私法人之資格，與私人併立經營，則一切大小工業，在理論上國家無不可以舉辦，而事實上大工業歸國營者為較多耳。現代國家經營工業較多者，當首推蘇俄，在一九二八年國營大工業之收數為六，

九四四百萬盧布。小工業爲三一八百萬盧布。其次當推德國。英國由國家直接經營之工業雖少，然地方政府所營之工業，如電氣，瓦斯，自來水等，亦爲額殊鉅也。

第四款　商業

公營商業範圍之廣狹，亦不可一概而論。然在財政學上，可供討論者，爲國營銀行業，保險業，儲蓄業等，茲分述之：

第一項　銀行業

近代國家，爲周轉國庫，控制金融，莫不有一中央銀行。惟此中央銀行究應國營乎，抑讓之私營乎？則學者議論不一，至今猶未解決也。在歐戰以前，各國流通之貨幣，主要者爲金屬幣，紙幣未見十分發達。及戰後二十年來，金屬貨幣，幾乎絕迹，而全代以紙幣。紙幣之發行，又大都集中於發行銀行（中央銀行），不似戰前之散漫無稽。故研究中央銀行之應否國營，當注意國家紙幣之發行，以何種銀行爲相宜也。

（一）國營中央銀行之利弊

（甲）國營中央銀行之利益　國營中央銀行之利益甚多，歸納言之，約有下之數點：

1 國營中央銀行，從財政上之運用言，有不可誹議之利益三項：

a 公共團體之收支，遍於國境內各處，若由政府一一組織收支機關，則耗費既多，難期周密。中央銀行之分行支店，遍於各地，天然爲各地金融總匯。使中行爲國家經營，或與國家有密切關係，使任代理國庫之責，則各地一切

公共收支之困難，無不迎刃而解。

b中央銀行，如屬國營則公家鉅額收支，賴以調劑，政府需款，銀行爲之接濟。政府存款，亦有銀行爲之容納。不致公款鉅額的收支而影響於市面金融。

c發行紙幣有絕大之關係與利益讓之私人，似非所宜。況鑄幣既爲國家特權，則代表硬幣之紙幣，亦應由國家自組銀行，自爲發行。

2晚近信用事業，與政治社會，有絕大關係，如貼現政策之實施，國際匯兌之操縱，均惟中央銀行是賴。故中央銀行之動作，應以全國家之利益爲目標，而不能以少數人之私利爲目標。此種責任，似非祇知圖利之私人公司，所能勝任。故社會主義與急進社會主義者，謂國家銀行厚積準備金可以抗個人資本家之橫暴，以此大利，辦理貼現之事，可以操縱一般商業。

3中央銀行，既有發行紙幣之特權，同時負有安定金融，申縮流通貨幣之責任。以此重要之關鍵，固以國家主持爲得計也。

4從普通方面言，國家之生命悠久，信用鞏固，資本雄厚，爲經營銀行業最難具備之條件。

（乙）國營銀行業之弊害　主張中央銀行國營之理由，雖有此數點，而同時反對國營者亦言之成理。基特氏（Charles Gide）述放任派反對銀行國營之理由，亦有下列種種：

1國家銀行，將爲政治所左右，祇接受與政府有關之票據貼現，而常謝絕其他顧客之商票。

2 國家銀行不能拒絕通融平民信用，農業信用，及濟貧公業等事，不能專在營業上着想，必至損其營業，

3 國家銀行不能拒絕國家借用大批款項。必至濫發銀行劵，以至劵價跌落。

4 戰敗之後，得勝之國，本國際公法，不能侵私立銀行，國家銀行之款，則將視爲合法之戰利品。

5 設銀行與國家合一，則銀行之信用，即國家之信用，銀行不能幫助國家。一遇恐慌，銀行信用，且將受國家信用之影響

6 國家不能由國家銀行，得利益及金融權，因商人將避免與國家銀行交易，不能亦求不用銀行劵，除非國家銀行專貼現之利，與獨攬一切銀行事業不行，然此爲集產主義(collectivisme)矣。(註七)

(二)特許權銀行制度(système de banque concessionnaire)

中央銀行無論國營或私營，俱各有利弊，較好的解決方法，即爲實行特許銀行制度(banque concessionnaire)。國家不直接經營銀行業務，而以其經營特權，讓與一私人銀行。一面政府對此銀行，締結密切的關係，使銀行享受國家付與之特殊權利，(如發行紙幣權，國款存放權等等。)一面即爲國家服特殊之義務。此種銀行，根本既係私人經營，則國營中央銀行之弊害，可以免除。他方面與國家既有密切關係，而享受特殊利益，則舉凡中央銀行應盡之職務，特許銀行，皆可爲之。且因國家之設置最高主持人(行特許制度的中央銀行，雖屬私營，然大都由政府任命總裁，主持一切。)亦不致充分發揮銀行本身之利益，而置社會經濟之全體利益於不顧也。

特許制度的中央銀行，對政府應盡的職務有三種：(1)代理國庫。(2)無息或低利的貸款於政府。(3)

分給利益。

代理國庫，與低利貸款，皆爲國家之急切需要，抑卽對此銀行讓與特權的交換條件之一。至分享利潤一層，則從前不少持反對態度者。在歐戰以前，各國多行金屬貨幣，其時之銀行，無發行大量紙幣之利益可言，此時政府如分潤其利益，不直接影響銀行之業務，卽間接影響國內社會，以銀行必增高其貸款利率，以求取償也。此種論調在今日已不成立，蓋銀行既承受政府讓與之特權，則由此特權所生之利益，政府當然有分享之權。此與銀行之營業無關，更與利息之高低無影響也。政府分享利潤有定額法與比例法二種。定額法過於固定，不能隨銀行利潤之高低而自爲申縮，以比例法較爲適用。比例法之標準，又有兩種：(1)比例於銀行利潤之多寡 (système de la redevance proportionnelle aux bénéfices)。(2)比例於貼現率之高低與紙幣流通額之多少 (système de la redevance proportionnelle taux de l'escompte et au montant de la circulation)，前者所採之標準，雖屬簡單而公允，然有政府干預銀行業務之嫌。後者則貼現率之高低與紙幣流通額之多少，可以察覺銀行由讓與的特權中，所獲利益之厚薄，以此作分利標準，自屬妥當。(註八)

(三) 各國之實例

實際上各國之中央銀行，各種制度皆有。惟國營之制，已逐漸少，如普魯士之Seehandlung銀行，巴燕(Bavière)從前之 Nuremberg 銀行 (現設於 Munich) 皆爲國營，然非發行銀行。其餘各國則採用特許權制銀行者爲較多。茲擇其重要者述之。

甲，瑞士　瑞士原爲國營銀行，然其經過國會票決之國有銀行法律，爲一八九七年之國民大會推翻，惟政府仍佔有大部股份。一九〇五年改組瑞士國民銀行，國有銀行之痕迹，乃根本取消，國民銀行，以股份組成，與聯邦政府有嚴密之關係，受政府之監督，而所獲之利潤，聯邦政府，亦得分享。

乙，德國　德國現在，已不行國有銀行制。在一八七五年五月十四日之法律，組織帝國銀行，總行設於柏林。由政府機關管理，受政府之監督。但法律嚴重聲明帝國銀行係私法上之法人，而與帝國之財政無關係。其資本爲一萬萬八千萬馬克，分作若干股，作記名式之股票。股東每股有股權，每年接受大會之報告。惟銀行之運用，職員之任命，與股東無干，而由財政部長，或財長之代理人——內務次長——執行總裁之職務，而行使之。銀行之利潤，與政府共之。一九一八年因馬克之落價，德之債權國，依道威斯計劃（plan Dawes）改組銀行（reichsbank），使負德境內紙幣流通之責，自是此銀行，遂與政府獨立矣。惟其利潤，則仍與Reichs政府分用。

丙，英國　英國現有者爲國民銀行（banque national），而非國家銀行（banque d'etat）即所謂英格蘭銀行（Bank of England）是也。有發行紙幣之特權，代理國庫之大部。政府不分享銀行之利潤，祇財政部年收十八萬鎊之報酬金（名義爲銀行發行紙幣所納之印花稅），銀行券之發行超過定額數目所獲之利益，其大部歸之政府。（註九）

丁，法國　法國之法蘭西銀行，有發行紙幣之特權，然非國家銀行，係一獨立組織之機關，受國家之監督而已。在一八九七年以前，政府未向銀行取用分文。一八九七年十一月十七日之法律，始規定銀行對政府之報酬金同

時對政府所負之職務有三種：（1）代理國庫。（2）無利放款與政府。（3）存放公款。及一九一八年十二月二十日之法律，增加銀行之報酬金為兩種：（a）第一種報酬金，依貼現率之高低，與紙幣發行額之多寡而定。（b）第二種為增加報酬金，採累進率而增加之。一九二八年六月二十五日之安定貨幣法律，雖未修改法蘭西銀行條例，而銀行之性質，已根本與以改變。銀行有領導金融，發行紙幣，發展工商之大權，與戰前性質，迥不相同矣。（註十）

（四）中國之中央銀行

吾國向無中央銀行，從前之中交兩行，有發行紙幣，代理國庫之特權，表面似中央銀行，而實不足以當中央銀行之使命。民國十三年，廣州始有中央銀行之組織。十五年十二月，漢口設立中央銀行。十六年十月，政府頒布中央銀行條例，明訂『中央銀行為國家銀行，由國民政府設置經營之。』至是吾國之中央銀行，遂明訂為國家銀行矣。設總行於上海，於十七年十一月一日正式開幕。資本定為國幣二千萬元，由國庫一次籌足。將來增加資本時，得募商本，但不得超過資本總額百分之四十九。中央銀行之特權有四：（1）發行兌換券，（2）鑄造及發行國幣，（3）經理國庫。（4）募集並經理國內外公債。

中央銀行之組織，採立法，監察，行政三權分立制。以理事九人，組織理事會，司立法之責。以監事七人，組織監事會，司監察之責。以總裁副總裁各一人，司行政之責。除監事一人，代表國民政府審計機關外。其餘之理事監事均由政府就工商金融各界中之有資望者選任之。而總裁與副總裁，則由常務理事中遴選之，所以溝通立法與行政兩方面也。

第二項　保險業

（一）國營保險業之理論

意外之事，為人生所常有，趨避之道，固宜研究於事先。然而補救之方，事亦不可或緩，於是保險一端，遂為公共之所必需，良以儲蓄備意外之需，固情理之所當然。然儲鉅資以備未必有之危險（如火災盜賊疾病）亦殊不經濟。若有保險公司能招致相當數之保戶，則戶納少數保險費，已足賠償意外損失而有餘，移一人之損害由大衆負擔，法至良善。保險制度由極簡單之相互保險（assurance de l'association de garantie），而進於極複雜之資本式保險（assurance à primes fixes, ou assurance capitaliste），其利害得失，當讓專科討論。

國家經營保險，有財政目的（le but fiscal）與社會目的（le but social）二種。就財政目的言，主張國營者，謂保險收入盈餘至大，不應歸之私人，由公家主辦，可以強制人民投保，收入可期其多。藉政府力量，保障人民生命財產之安全（如衛生，防疫，消防等，均可由公家主辦，減少危險）支出可望其少，於財政目的，有莫大之益。且保戶既多，保費可減至極少，於人民亦較有益。反對國營者，謂國家保險，無利可圖，因國家不能不補償被收買之保險公司，是國家將以此負巨債，且保險之事，可發生無限奸詐，保戶或祕實情不報，或冒索賠款，或有意致危險，以為索償地步，私人公司，尚復難於清查，若國家保險，則官吏痛癢不相關，弊端將愈見其多，所謂財政目的，將適得其反矣。

至於行社會目的之（le but social）國營保險，在維持社會上與經濟上之貧弱階級，增加其力量，使得平等享受文化生活之機會。如勞働保險，對於勞工之疾病衰老死亡失業等等，與以相當之補助，所以防勞働階級因意

外而感受困難也。又如簡易保險，對普通貧民之生命，與以保險，手續簡單，不經醫生之查驗，而保險費極低微，目的低在便易貧民而已，此類保險，以無利益可圖，雅非私人所願經營，故以公營（簡易保險）或公家與工廠共營（勞働保險）爲是，國家經營保險，有視作特權之一，由國家獨占經營者，（assurance monopol）。有對勞動保險簡易保險，視作國家職務之一，設局經營，同時仍許私人經營保險事業者。如簡易保險，由國家委託郵政局辦理之類是。

國家對保險事業，雖大多數不採獨占形式。然爲行使種種政策，亦須對私人公司，與以干涉，其干涉之方式有二：

（一）國家獎勵或補助相互保險之團體　如對勞動各項保險之補助金，對農人互保團體，關於牲口死亡，水災，雨雹之補助金，在若干國家，均已實行矣。

（二）國家監督私人保險公司　如法國法律，需保險公司按照一定之計算，備相當基金，以保障被保險人。外國保險公司之在法國者，須以相當數目之法國有價證券作爲擔保基金，其他各國，亦有類此之規定。

（二）各國之實例

甲，法國　法國之保險業經過很長時間之爭議，而至今未息。從七月帝政時代以來，即注意此問題。一八四八年財長 Garnier-Pagès 曾宣言火災保險屬於國營。二十世紀開始，國家獨占保險業之論復盛極一時。一九〇九年財長 Cochery 曾在下院宣言，謂政府將設立獨占的保險機關。惟以各大保險公司及報紙之反對，至今未能實現。現在有公共的保險機關（caisse publique d'assurance），而不行獨占制度。計有國立傷害保險局 caisse national

en cas d'accidents)。省立之火災保險，冰雹保險，戰事死亡保險，以及強迫的農事災荒相互保險等。

乙，意大利　意國以一九一二年四月四日之法律，定人壽保險為獨占的國營事業，設立國立保險機關。及一九二三年法西斯黨政府，以財政上之關係，靠羅馬各大保險公司之報效，遂廢止獨占保險之法律，至是各私人公司，遂得與國立保險機關相競爭矣。

丙，瑞士　瑞士之各邦，大都設公共保險，以保障全部或一部之危險，多數聯邦設有強迫的火災保險機關。Neuchatel 一邦有人壽保險之公共機關。此種邦定之公立保險機關，皆無獨占性，係以人民之利益為目的，而與私人公司作競爭者。一九一一年六月十三日之聯邦法律，組織一傷害與疾病保險總局，並決定於 Lucerne 地方設置國立的獨占保險局。

丁，德國　德國有若干之公立火災保險局，但非獨占的經營。在巴燕(Bavière)一邦中，卽有公立保險局三所，以保障火災，戰事死亡，農事災荒等，然皆無獨占性也。

總之各國經營保險事業，其目的注意人民之利益，故往往取競爭形式，以防止私人公司之壟斷，其一切保險，概行獨占的國營者，僅烏拉圭(Uruguay)一國耳。(註十一)

第三項　儲蓄業

儲蓄事業，在今日已為銀行事業之一種，而普通商業銀行，亦能吸收存款。儲蓄既幾為銀行所包辦，銀行業之應否公營，前節業已詳述，無贅敍之必要。惟儲蓄手續比較簡單，國家官吏已優為之，且小額儲蓄，關貧民之根本，

儲蓄者並無殖利之心，而祇在本金之穩妥，國家與公共團體信用之強，當超出一切公司之上，自能得公衆之信賴。且國家不以營利爲目的，而以獎勵儲蓄爲手段，則一面存款之運用，必求穩確可靠，不似私人公司之轉放高利，或投於生產事業者可比，一面於儲款人必求其簡單而便利，故普通保險機關由國家或地方政府兼營，當有若干之利益也。

郵政儲金，爲國家經營儲蓄最好辦法，第（一）郵局之背景而國家，故信用昭著，第（二）郵局遍於都邑，儲蓄可以普及，第（三）郵局對當地戶口比較清晰，辦理儲蓄更屬相宜。郵政儲金制度於一八六一年，始於英國，旋傳播於英領殖民地，一八七〇年比利時，一八七六年義大利，一八八〇年羅馬尼亞，一八八一年法蘭西，先後創辦。法於普通儲蓄外，設有養老金局（caisse nationale des retraites），謂自二十歲起，每星期納一佛郎者，至六十歲時，每年可得五百八十六佛郎之收入。又爲小兒一次存一百佛郎者至六十歲時年可得一百五十佛郎。此外並爲國家收稅款，以郵局支票（cheque postal）之運用，能使存戶繳納稅款，異常方便，其後一八八三年傳於奧大利，一八八四年傳於瑞典，一八八六年傳於匈牙利，一八八九年傳於俄國，一八九六年傳於保加利亞，一九〇五年傳於土耳其，一九一二年傳於葡萄牙。北美合衆國亦於一九一一年做行，遂成爲文明國家之普通制度矣。

余上述之銀行，保險，儲蓄等事業，可由公家經營，其餘之一切商業，一面以計算須十分精細，而方面又競爭甚烈，均非國家所宜兼辦。故在理論上此種事業，以歸之私人辦理爲是。然近年以一般經濟之發展，國際經濟競爭之劇烈，國家爲實現其統制經濟的計劃，而管理或獨營一部分之商業，固比比皆是，如蘇俄之國營國際貿易業，美國

最近擬採國營商業制度是也。（註十二）

參考書

Lery-Beaulieu: Op cit Titre I, Chàp. I.

Proudhon. Traite du Domaine Public, Bruxelles.

Persico: Principe di Diritto Administrativo, Vol II.

Mayer Deutsches Verwaltungrecht, Leipzig.

Donaldson: The Public Domain; its history.

Francesco-Nitti: Principe de Science des Finances: Premiere Partie, Le domaine fiscal PP. 255-66.

陳啓修 財政學總論 第三編 八頁至十三頁

關於森林 Wagner: Finanzwissenschaft, Leipzig, 1877, ler Partie, P. P. 370 et S.

關於水力 Nitti: Le Projet de la Nationalisation des Forces Hudrauiques.

賈士毅 民國續財政史 第二卷第三章 七一四——七二九頁。

中國年鑑第一回 商務印書館

Francesco Nitti: Principe de Science des Finances. ch. III, P. P. 278-286.

Gaston Jèze: Cours de Science des Finances. ch. II, P. P. 72-76, 1931-32.

Myrbach: Précis de Droit Financier. Trap, Francoise 1910.

Brochard· I Evolution de la Fortun de l'Etat. 1910, P. 133 et S.

Charles Gide: Cours d'Econonie Politique. ch. III, La production d'Etat P. 334-338.

或看王譯基特經濟學第一五九頁

(註一)看 Adam Smith: Wealth of Nations. liv, V. ch, II. (亞當斯密原富論第五部第十一章。)

(註二)看 Rau: Finanzwissenschaft. 1864. Parage 94.

Wagner: Finanzwissenschaft I Parage 219-200.

(註三)美之售賣土地,從前僅爲財政上之收入目的,及一九二〇年以後,始注意社會目的。凡美籍人民或將爲美籍者,其家長可向政府購地,殆含有移民西部之政策,現在之土地局(Land office)分公地爲耕種土,鹽質地,城郊地,鑛產地,煤產地,石沙地,磽瘠地等,每級均訂有一至低價格聽人購買。此種收入在美國建國後之第一世紀中,約得二萬七千六百九十萬美金元,但須分給各邦及土人,故在國家收入中,亦不算重要。(看 G ston Jèze: Cours de Science des Finances 1931-32, P. 66.

(註四)參看 Adams: Science of Public Finances, P. 237-239.

(註五)參看 Gaston Jèze: Cours de Science des Finances. 1931-32 P. 79-80.

(註六)參看賈士毅民國續財政史第二卷第七〇六頁。

(註七)節錄王譯基特經濟學第三二八頁——三二九頁，或看原書第五六九——五七八頁：Monopole ou Concurrance? Banque d'Etat ou Banque Privée?

(註八)參看 Gaston Jèze: Cours de Science des Finances, §6, Affaire de Banque, P. 89-90, 1931-32, Paris.

(註九)參看 Andreades: Histoire de la Banque d'Angleterre. 2 vol. 1904 Paris.

(註十)參看 E. Kaufmann: La Banque de Prauce. Paris 1914.

(註十一)參看 Gaston Jèze: Le Monopol Public des Assurances en Vruguay dans R. S. L. F. 1913, P. 12 et S

(烏拉圭之保險獨占，載一九一三年財政學雜誌第十二以後各頁。)

(註十二)據一九三四年二月三日華盛頓哈瓦斯電，謂美政府為鼓勵對外貿易起見，將由國庫出資，創設聯邦出口銀行，援助美國出口商人，此舉為實行統制商務政策之第一步，就總統羅斯福之計畫言，係設立一種機關，有票據交換所之作用，其任務在對美國貨物在國外市場之行銷，加以組織。並對銷售美國貨物之國家，與以擔保，俾其貨物亦能在美國市場行銷，並擔保一定數量之貨物，美國必然購買之。換言之即國營商業制度是也。目下此問題之討論，不是否容許私人參加？在羅斯福則主張嚴格的由政府組織之

第二部　強制的收入——租稅論

第一章　概論

第一節　租稅發生之根據

國家公法之收入，原不止租稅一種，而尙有特別捐款，違法罰金之收入等等，惟租稅位置頗爲重要，在現今多數國家中，至少佔總收入百分之六十以上。雖社會主義之經濟學者，多詆租稅負擔之不均，主張以企業收入代之，然自蘇俄一度試行失敗後，尙無敢實行廢止稅制者。故今日財政學中之重要問題，卽爲租稅論。顧國家與地方政府，何以有此課稅權？人民何以有納稅義務？則歷來學者觀念互有不同，而發爲交換，保險，義務諸說。茲分論之：

第一款　交換說(théories de l'impot-échange)

租稅交換說之論據，謂國家之成立，旣由於大衆之公共需要，而其行動，復有益於公衆，故人民不能不輸納租稅，以爲勞力之報償。此說於十七世紀卽萌芽，哲學家如霍布思(Hobbess)，財政學家如比芬道夫(Pufendorff)，均主張此說，及十八世紀盧梭(Rousseau)之民約論(Contrat Social)出，其說遂大成。依民約論之意，國家乃由契

約而成立，個人因利用國家之保護，故犧牲一部財產，以購買此利益，故租稅之成立，實與司法上之買賣契約無異。孟德斯鳩（Montéequieu）詮租稅之義曰：『租稅者，人民欲享安樂，乃割其財政之一部以供給於國家也。（l'impot est une por ion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sureté de l'autre, ou pour jouir plus agreablement, esprit des lois XIII）。』其後重農派之米亞波（Mirabeau）復謂『租稅者，對於社會秩序之保護，而預先納款於國家也（l'impot nest q'une avance pour obténir la protection de l'ordre social）。（註一）蒲魯東（Proudhon）之解釋，尤為露骨，氏謂『私人與私人之間，為利益而交換，私人與公法人——國家——之間，亦為利益而交換（de meme que pour certaines utilites l'échange se fait de personne à personne, de meme pour certaines autres utilités, l'échange ne peut se faire que des particuliers à une personne collective qui à nom l'etat）』。（註二）此外個人主義學者，尤不少相同之主張。（註三）

雖然國家徵課租稅之根據，在當初雖多少含有交換之意，然在今日，已不能謂為正確。第（一）從交換之性質言，則報者施者，其報償必然相等，是納稅者必先計國家所給與之利益，以定輸納之多少。然國家所生之利益，多為不可分的（ind visible），財政之運用，亦採一般報償主義，私法上特殊報償之私人交易，無由實現。或謂直接稅中，財產愈大者，享受國家之保護愈甚，故負稅亦較多，即隱然含有特殊報償之意。然此乃抑富助貧財政學上累進稅制之適用，非交換之本意也。第（二）從交換之場合言，則國家與人民，必立於對等地位，而討論報施適合之價格。然按之實際，則租稅之決定，雖有待於代表民意之立法機關，然其徵課，則純粹以公法上國家之主權行使國家

有强制之權，人民無拒絕之理，與私法上之平等交換者顯然不同。第（三）縱謂租稅之輸納，係以應國家爲人民之支出，雖無交換之形式，而有交換之眞情，然試問國家所負之公債，其支出在前，其利益亦爲以前之國民，與今之國民無關，何以仍負代償之責乎？準此以觀，則租稅交換說，有漠視國家權力，與忽視租稅採一般報償，與强制徵收之特質，不足取也。

第二款 保險說（théorie de l'impôt-assurance）

此說係根據前節之交換說而來，謂人民之生命財產，因國家之保護，而獲安全，故國家不啻一保險公司，人民爲被保險人，而租稅卽保險人所付與公司之保險金也。創此說者，當推法之基衍（Thiers），其說曰『租稅者，人民當比例其受自國家之益而支給之，猶保險公司之保險費，當比例於保險額而定之也。』同時主張此說者，尙有Emile de Girardin，謂租稅爲國家各份子，因保障其所有權之安寧，而付與之保險金也。（l'impôt est une prime d'assurance payée par les membres de l'etat pour jouir en sûrété de leurs droits）。（註四）

此說爲交換說之分支，其漠視國家之主權，與租稅之特質，與前述同。蓋國民在國權下所受之保護程度，與其負擔租稅之多寡，並無正確之比例，存於其間。況國民之受害者，國家無付給金錢之義務。且祇據國家保障安寧一點，而忽略其他職務，亦屬不妥。近自社會救濟之職務發達，貧民所受國家之保護較多，而其所付之租稅較少，此尤足證明保險說之不當也。

第三款 公需說（théorie des besions collectifs）

此說謂租稅之根據，在於公共之需要，社會既需要國家，執行種種職務，以達到公共福利之增進，則對此因執行職務而需要之貨財，不能不共同負擔，故又稱為『分擔說』(théorie de contribution) Cossa, Eheberg, Leroy-Beaulieu 主張之。此說不問國家對人民所給與之利益為何如，而祇認公共有此需要，人民即應輸將，隱然已承認國家為最高無上之物，國民對之有絕對服從及維持之義務，其說已較前二者有顯然之進步。惟未能說出租稅之強制的性質，而祇認為係人民自盡義務之分擔，又殊不盡然也。

第四款　犧牲說(théorie de sacrifice)

此說謂課稅之根據，並不在交換與保險之說，而係國家因維持公共職務之需要，向民間強制課取之金額，此事在民間為一種犧牲，在國家為一種強制，其間並無特殊報償關係存在也。主此說者，為 Wagner, Conrad 及 Bastable 等，瓦格涅詮租稅之定義曰：『租稅者國家及其他強制團體，以支給一般經費之故，用其主權，根據一般原則及標準，強制的令其分擔之公課也。』其餘如 Hooke, Néumam Aeckel 及 Aallix 等(註五)均有同樣之主張。

此說能闡發國家之主權，與租稅之強制特質，較前述三種為完備。

第二節　租稅之定義

國家徵課租稅之根據，前節既已說明，則租稅之定義，自不難迎刃而解。顧歷來學者，以所處時代，及其對經濟

政治之見解不同，故所下租稅定義，時有出入，較早之財政學家，每認租稅為彌補不足時之一種附帶收入，如哥薩(Cossa)氏之定義為『租稅者欲支給一般有益之經費而財產收入又告不足時乃用公權，比例私人之富而徵收之者也。』即亞當斯密亦祇認『必要支出之大半當出自租稅。』而未嘗以租稅為一國之主要收入。時代稍進，租稅益趨重要，後此學者，遂多明認租稅為完全應公共支出而徵收，如里第氏(Nitti)之定義曰：『租稅者國家或地方政府，就國民資產中所取得之一部分貨財，用以滿足其政費上支出之需要者也。』是說也雖已說明租稅之目的，然其餘一切要義，均未言及。亞里克斯(Allix)下租稅定義，引哥威(Cauwes)之說曰：『租稅者何，主權者應付公共利益之支出，塡還國家債務之負擔，根據國民聯帶關係之理由，向各個人預先徵取之公課也，』(見哥氏著政治經濟學。)亞氏為詮其說，謂『公共支出與償付國債，均與納稅人有特殊利害關係，由此定義，推定租稅有二要義：1.租稅係一種公需，2.租稅係主權之運用。』(註六)此說能闡明租稅之特質，已較里第定義為詳，惜於賦課標準，與徵收物件，無一言及之，其缺點也。德儒羅職(W. Lotz)曰：『租稅者政府用其支配權，對於支配權所及之人民，所徵收之物的給付，或金錢之給付也。』勞氏(Rau)曰：『租稅者乃根據一般市民之義務，從一般標準向市民徵收之公課也。』所謂『物或金錢之給付』『從一般標準』已兼及徵收物件與課稅標準矣。外如 Wagner, Schaffle, Hooke 亦有同樣之說明。(註七)

歷來財政學者所下之租稅定義，雖多至不可勝數，然各有所偏，往往詳於此而略於彼，欲求一完善妥當之定義，亦戛戛乎難之。陳啓修氏所下租稅定義曰：『租稅者國家或地方團體在原則上為充一般的政費之故依一般

的標準，強制地分賦於其所統治者之強制負擔，且恆以各負擔者之各自經濟能力為限度，而依貨幣表示之者也。』此項定義，能補前說之不定者約有三點：第（一）租稅為分賦於所統治者之強制負擔，不曰國民而曰所統治者，則其負擔，不僅限於自國國民，凡僑居境內之外人，及通商國家之人民，均負擔一部份。第（二）租稅以負擔者之經濟能力為限。此為課稅眞理，蓋租稅超過負稅人之經濟能力，則變為徵發或刼奪，已非租稅矣。第（三）租稅依貨幣額表示，此殆與從前之實物稅示區別，現今人民之無形負擔，如兵役與無俸給之官職等等，均非租稅，(註八)稅之定義，可稱完備。

雖然於此猶不無一二應商榷之處，第（一）陳氏與前之財政學者，皆祇重租稅之財政目的，而忽於租稅之社會與經濟之目的，故於定義內，未能述及租稅各種政策之作用，或謂租稅之起源，由於財政上之需要，故原始祇有財政目的。Schall 關於此點，曾謂『任何租稅，皆得變更富之分配，然不外租稅之效果，並非租稅之目的，換言之租稅非有社會政策之目的，惟發生社會政策之效果耳。』不知今之租稅，其社會與經濟政策之作用，早決定於事先，有時且超財政目的而上之。如保護關稅，雖用知稅率苛細，收入將減，然行之者意在保護，已置財政目的於不顧。餘如累進稅制之適用，貧窮負擔之免除，以及特許免稅他項之規定等等，無一非實行社會經濟之目的。持社會政策論者，且將利用租稅為緩和勞資，平均分配之工具，故瓦格涅 (Wagner) 氏分租稅為純財政的與社會政策的二種。為應付支出而徵課者為財政的租稅，為矯正所得分配而徵收者為社會政策的租稅。氏之持論雖正確，而分類則有膠柱鼓瑟之嫌，蓋嘗有一稅而兼兩種作用者，焉能截然劃分？里第氏(Nitti)嘗謂租稅有兩種特質（一）

為生産的(productif)即財政目的是也(二)為禁止的(prohibitif或限制的(limitiatif)即經濟目的是也。」

(註九)其說較為妥當,夫以租稅之目的,既不僅限於財政,而定義無一語及之,不能謂完備也。

第(二)租稅在財政上為一種經常收入,有定期回歸之力量,故租稅之徵課,以繼續永久為必要條件,若祇言公家以強制權向人民徵取之公課,而不標明繼續字樣,則與臨時以人民財產或其他物件為目標而籌集之臨時捐款,無所區別。茲本此二理由,為下一租稅定義如左:

租稅者,國家或地方政府,為充給一般支出,與實施經濟或社會政策,依一般標準,定期繼續的分賦於所統治者之強制負擔,且恆以各負擔者之各自經濟能力為限度,而依貨幣額表示之者也。

第三節 租稅之發達

現代國家,皆以租稅為經營財政之中心。至於往昔,則未必皆然。由收入之發達觀之,則先為私經濟的收入時代,後經特權收入時代,而進為租稅收入時代,且往昔之租稅,與現代之租稅,亦不相同,欲明稅制進化情形,不可不回溯租稅發達之歷史。

租稅發達,可分為四級,分述於後:

1 獻納時代

國家之起源,係先有部落,各立酋長,民有爭執,則裁判之。部有外侮,則討伐之。用是以統治其部落,而公共之需

要以生。由部落而國家，由酋長而君主，文明進步，需用更多，當時之供給，皆由人民自由貢獻，或供勞力，或貢物品，是爲人民負擔租稅之起源。拉丁語 donum 爲租稅之意，然又有慈惠贈與之意，即足以證明租稅曾經貢獻之階段也。

2 承諾時代

嚴格意義之租稅，乃隨封建國之發達而生。其時君主對臣下，封土爲采邑，臣下對君主，納貢供國用。然一方面公共需要增加，一方面即覺收入不足，於是臨時租稅，於以發生。每當君主被虜而求和之時，太子即位或王女出嫁之時，及國家對外作戰之秋，則舉臨時稅以應之。惟此稅之徵課，須經人民之承諾，承諾機關爲貴族僧侶及都市之自由民所組成之民會，該會承諾此稅額，然後君主以之分配於各級臣民。此種稅名，德國稱爲 bede，轉自 bitten，含懇求之意。在法國稱爲 aides，爲援助之意。瓦格涅（Wagner）氏謂德文租稅一字（steuer），昔時爲 sture 或 stior 爲依靠或援助之意，可見當時租稅，不外因君主之懇求，而人民承諾之也。學者稱此爲租稅的承諾時代。

3 專制賦課時代

此時之租稅，一出於君主之專斷，而不問民意如何？此種制度，發達於近世初葉專制國家勃興之時，至用於征伐他臣民及無特權人民，則不待近世，早已用之矣。專制賦課之發生，一方面由於經費之膨脹，一方面由於軍權之申張。民會承諾租稅之制既廢，而僧侶貴族之免稅特權，亦逐次削減，而各種間接稅如關稅及飲料稅食料稅等，亦

漸次第發生焉。

4 立憲賦課時代

此時國家已由專制而進於立憲，無問其爲君主國或民主國，一切法律，皆由國會制定，而租稅之創設，預算之決定，亦用法律形式，須經國會之通過。至是課稅之權，操之代表人民機關，此英國所以有不出代議士，不納租稅之名言也。

第四節 租稅之術語

租稅之術語，爲一般研究租稅論之人，不可不預先了解者，茲述其要語如左：

（一）租稅之主體 即納稅人(contribuable)，言稅之所由支給也。

（二）租稅之客體 即課稅目的物(assiétte de l'impôt)。

（三）稅源(source de l'impôt) 即個人經濟所有資金之根源，租稅之所由出也。今以鹽稅爲喻，經營鹽業之人，負納稅義務，是爲租稅之主體。稅之所課，在於鹽，鹽即課稅目的物，稱爲租稅之客體。至業鹽者每年之所得，爲稅之所從出，是爲稅源。

（四）稅率(tariff) 稅率者，課稅時所用之一定比率也，如值百抽五之類，稅率又當分比例與累進二種，後當詳述。

（五）賦稅法　賦課法者，租稅分賦之方法之謂。又分為二種：（一）為定率稅法（l'impôt de quotité，預以法律確定課稅標準及稅率，直接按照各納稅者之課稅物件而賦課之者也。其收入稅額，非在收後不能確定。（二）為分配稅法(l'impôt de répartition)，即先決定課稅目的物及收入總額，依平均的標準率分配於各下級公共團體，再由下級公共團體，分配於納稅人。此稅在國庫方面雖先知稅收之確數，而納稅人則不知應負之稅額為若干，且輾轉分配，弊端甚大，故今世已少有採用此矣

（六）租稅底冊（the tax roll cadastre）　租稅底冊者，登錄納稅人姓名，課稅物件及課稅標準等事實之官簿也。

（七）稅則　稅則者，記載各種課稅物體之租稅單位及稅率之官簿也。多為消費稅及流通稅而設，前者如關稅稅則，後者如印花稅稅則登錄稅稅則是也。

其餘尚有轉嫁，累進，等術語，當於另節論之。

（註一）看 Edgard Allix: Traité élémentaire de Science des Finances. chap. 33, P. P. 392-394, Paris 1927.

或看小川鄉太郎　租稅總論　第三頁及第五九——六三頁

（註二）看 Proudhon: Théorie de L'impot, 1868.

（註三）看 Menier. Théorie de L'impôt Sur le Capital.

2 Duc de Broglie Ielibre chang et L'im ôt, 1879.

3 Adem Smith: Wealth of Natio s. hv. V. conclusion of Chap.I.

(註四)看 Emile de Girardin: Questions Fi ancières, 1858.

小川鄉 租稅總論 第六四頁

(註五) 亞里克斯 (Allix) 主張國家主權說 (souverai ete. d'etat) 謂國家爲歷史的與社會的需要所形成，爲執行職務，維持國家與個人之聯帶關係國家應有權課稅故租稅之成立實由於國家之主權也看氏著財政學原理 (Le Traite Elementaie de Science des Finarces, chap. XXXIII, P. 396.

(註六)參看 Allix: Traite Elementaire de Scie ce des Finances. Chap 33. P. 396.

(註七)各國學者之租稅定義，參看小川鄉租稅總論第二至十六頁。

(註八)參看陳啓修財政學總論，第二篇第四十頁。

(註九)參看 Francesc) Nitti: Principe de Science des Finances. I P. 322-323.

關於租稅普通理論之參考書可看

Wagner, Vocke, Bastable, Sax 諸氏之財政學。

F. Neumann: Die Stuer. Leipzig, 1 87.

E R. A. Seligman: Essays on Taxation. [illegible] ed. New-York 1905

第二章　租稅原則論

第一節　租稅原則論之發達

財政一科，雖於晚近始得脫離經濟學，而爲一種獨立的科學，然關於財政的學理，尤其屬於租稅方面者，自古有人道及，故欲明租稅之原則，不可不先明從前學者於租稅原則之學說。租稅原則論，開端甚早，而結晶於亞當斯密國富論上所述之四大原則。

1 平等之原則 (the principle of equality) 謂國民當各應其資力負擔政府之費用。易詞言之：卽當依因國家之保護而生之收入之多寡，以爲負擔之比例。

2 確實之原則 (the principle of certainty) 謂租稅賦課，當力求確實，而不可任意變更，納租之時期方法及稅額，當明白平易地告知於納稅人及一般公民。

3 便利之原則 (the principle of convenience) 謂租稅之徵收，當以納稅者所易以爲便之方法，於其最以爲便利之時期內行之。

4 最少徵收費之原則 (the principle of least expense) 謂在人民之完納與國庫之收入之間，對於租稅

之額及時間，當設法使其懸隔能底於最少。

斯密氏所下四原則，均為千古不磨之定論，然其思想，仍由當時之學說與環境而來。十八世紀中葉，為民約論與自由說盛行之時，平等之原則即根據民約論之交換說所演繹而成。確實之原則，乃賦課租稅之時，欲防官吏之專橫，而以十八世紀最流行之自由說為根據。最少徵收費之原則，乃適用個人主義所演繹之經濟的根本主義——即以最少費用獲得最大效果之主義——於租稅。至於便利之原則，則一面適用經濟主義，他面復鑑於專制時代之苛斂誅求，而欲謀納稅者之便利，亦為民約主義所產生，故斯密氏之四大原則，非完全出於個人學術上之創造，實時代精神之結晶也。

斯密氏之前，論及租稅原則者，亦不乏人，如 Grotius, Hobbes, Pufendorff 及 Vauban 等。而 Vauban 之說，尤為進步。謂臣民離君主之保護，不能自存，故當比例其所得而納租稅。又德人 Justi 義人 Verri 於租稅原則，闡論尤詳。茲錄 Justi 原則於后：

1 臣民須納租稅。

2 租稅須平等賦課之。

3 租稅須無害國家之繁榮及人民之幸福。

4 租稅須從國家之本質而賦課之。

5 租稅須有確實之根據。

6 租稅之徵收須容易而便利。

Veri 氏之原則與 Justi 無大異，僅加租稅之徵課，不可及於貧民一條，略有社會政策之意味而已。査 Justi 及 Veri 二氏之書，皆公表於斯密氏國富論之前，則斯密氏之平等正確便利等原則，已先有人說破矣。最近世德國財政學者 Stein 謂先立租稅原則論者，非斯密氏而爲 Justi 氏，其信然歟。

亞當斯密而後，歐洲學者，皆推崇四大原則。雖時代思想變更，仍深信不疑。及法儒西士蒙第（Sismondi）出，其論租稅也，另從經濟原則上着眼，於是斯密氏之四大原則始覺缺點暴露。西氏謂租稅之徵課，第一當徵自所課，不可侵蝕資本，第二不可以總收入（reuenu brut）爲所得而賦課之，第三不可觸及納稅者之最低生活費。第四租稅不可驅除資本於國外，西氏之四原則，大都從經濟方面立論，足以補斯密氏租稅原則之缺點。其後有名之財政學家，如 Jacob, Malchus, Rau, Held 皆各有原則論出，然大同小異，無特述之必要也。

德儒瓦格涅（Wagner）爲近世有名之財政學家，其論租稅原則，分列甚詳，至是租稅原則之研究，遂愈臻完備矣。瓦氏原則有四而細別爲九項：

1 財政政策的原則——A 充分的原則　B 彈力的原則

2 國民經濟的原則——A 稅源之選擇　B 稅種之選擇

3 正義的原則——A 普遍的原則　B 平等的原則

4 稅務行政的原則——A 確實之原則　B 便利之原則　C 最少徵收費之原則

瓦氏之租稅原則，非僅德國學者宗之，即英法義等國之最近學者亦多採其說，然亦有人否認財政政策之原則，或放棄國民經濟的原則，而附加正義的原則，或變更原則排列之次序，不過其根據之旨趣，仍與瓦氏所言，無大差別也。

第二節　現代租稅原則之組織

租稅原則，非絕對不動，乃隨時隨處而變更。且財政之運用，總以適應當時之環境為要義，世無不易之法理，亦無長久不變之原則。故吾人目前應守之租稅原則，宜以現代社會情形為標準，不必拘泥於前人之學說，其同者不能謂之抄襲，則不同者亦不能謂之不當也。

租稅之徵收，係國家或地方政府以無抵抗的主權，強制分賦於人民，故於個人經濟與企業經濟，均有密切之關係。租稅之徵課得當，直接可以促國民經濟之繁榮，間接可使財政本身之穩固。不當，則私人經濟必因之頹敗，而財政本身亦間接蒙不良影響。故租稅之運用，當本各國特殊的經濟情形，定國民經濟的原則。租稅之徵收，其目的本在應國家之支出，如徵收過重，則有礙國民經濟力之發展，過輕則又恐收支不符，而陷國家於臨時負債之境。餘如徵收使用費支出之多寡，稅源廣狹之選擇，以及稅務行政之方法，等均與國家財政有密切之關係。故租稅之運用，又當以滿足一國之需要為目的，定財政的原則。人民負擔租稅，原為一種犧牲，故租稅運用之當否，當使一社會發生良好與否之影響。其政策之運用當，則可消弭勞資之衝突，調節各階級貧富之懸殊；反之如其運用不當，則一

面形成不平等之負擔，他方面卽激起社會問題。故租稅之運用，當本各地社會情形，生活狀況，定社會的原則。此三種原則，彼此或不無衝突之處，例如適合財政的原則，要求收入額加多，往往與保護稅本獎勵工商之經濟政策相衝突。免稅減稅，合於經濟上之鼓勵政策，而又與平均負擔之意不符。究竟孰先孰後，則當審度環境而定。且近代租稅，日趨繁複，一種租稅之實行，不必責其與各項原則符合，但求於多種租稅之中，用長補短，使各種原則能於一適理稅制之下，完全實現，卽得之矣。

關於各原則之先後問題，自來學者，卽意見不一，側重財政者，謂租稅之發生，既由於財政之需要，則不能不先顧財政的原則，而次及於經濟與社會等原則。注意社會問題者，又謂租稅可以變更富之分配，宜先注意社會原則之實現，不知財政之運用，與一國經濟之盛衰，有連帶關係，世未有民貧而國能富，亦未有民富而國能久貧者。故租稅之運用，宜先促國民經濟之發達，以固稅本，以裕稅源。此租稅國民經濟之原則，宜居第一。至於社會問題，雖屬重要，然租稅之作用，初不僅在使富之分配平均，而尙有其本身之目的在，故第二宜重財政本身之原則，而以社會政策居第三。

關於各原則之實施，有若干租稅論中之重要問題，不可忽視者，茲分章論之。

第三章　國民經濟的原則

租稅的國民經濟之原則，其目的在保護稅本，慎選稅源，使一國生產力不致萎縮。其次在利用租稅政策，保護提倡國內之工商業，使國民經濟日即繁榮，不致為國際經濟勢力所摧毀。實行此種政策，須注意左列各事項。

第一節　稅本之保護

國家之稅收，不外取於人民財產與勞力之所得，而此財產與勞力，即為組成國民經濟之基本要件。論其關係，一面係國家租稅之所出，一面為經濟盛衰之所繫，運用財政者，必消極不侵犯稅本，積極促稅本之繁榮。德儒Stein稱租稅有再生產力(élément de reproduction)，(註一)即注意於租稅國民經濟政策之實施也。

關於此項原則之適用，第（一）租稅之負擔，祇能及於稅源，而不可侵及稅本。所謂稅源，係指由國民資產與勞力，年年繼續發生之新收入，課稅於此種範圍，則第一其收入既年年生發，斯國家之稅收，能源源接濟。第二既係國民每年之新收入，則無累及老本之嫌。若國家課稅，超越此範圍，而及於稅本，則侵及資產者，則資產受損，而來年之收入必減。侵及勞力者，則勞働感負擔過重，生產力必受影響，直接使國民經濟衰落，即間接促國家財政之破產，不啻倒樹果，竭澤而魚，財政學上之所禁忌也。或謂重課勞力，可使生產力加強，重課資產，可使工商業發達，而稅額

之負擔，仍依轉嫁之作用平均分配於大衆。（註二）但此係就工商發達生產力大之國民而言，非所語於一般。且仍以稅源之一部分爲限，斷不能越稅源而及稅本也。

第（二）租稅之負擔不可及於幼稚的產業，及改良發明之利權。國內幼稚之工商業，實公家經濟上未來稅源之所從出，若於未至成熟之期，即重稅以妨礙其發達，殊非保護稅源之道。且新企業之不發達，徒使其競爭者之他企業，肆其壟斷之技，更形成國民經濟上之不利。其次如發明權及改良權，均爲促進工商之權輿，宜免稅以示提倡，亦促進未來稅本之意也。

第（三）有礙國內稅本之國際侵略，宜與限制，此爲關稅保護政策之適用，於工商業幼稚之國家，尤不可忽視。即一國之工商業未臻發達，不堪國際經濟勢力之摧毀時，國家應一面照前段所述，免稅或減稅，以保護未來稅本，一面宜提高進口關稅，抵制侵略。反之國內商品之出口者，宜免稅以資提倡。近世採併政策（Dumping）盛行一時，雖其利害參半，然爲一國國民經濟的立場，亦不可忽視者也。

第二節　稅源之選擇

第一款　稅源之種類

國家徵收租稅，既本於主權，而行強制徵收，則凡人民每年定期收入，無論其由財產或勞力而來，均可以爲稅源。然租稅之徵課，既如前述，與國民經濟有莫大之關係，而人民之負擔，又因其收入泉源不同之故，其負擔往往有

苦樂懸殊之感。故主持財政者，爲稅源之選擇，不能不加之意，欲選擇適當稅源，必先明瞭人民收入之種類，夫國民年年之收入，不外乎運用財產，與使用勞力而來，與乎偶然獲得之收入。因此收入可大別爲三類：

（一）財產收益　卽每年由舊有財產中所產生之新收入，稱爲收益(ertrage)，又稱爲物的收入，言其每年所得，可以照例孳生，不假過多之勞力也。此類財產，又可分爲生產財與使用財二種，生產財又分爲不動產與動產兩類。不動產之收益爲地租，房金，年金等等。動產收益爲利息，股息，公債收入等等。此類收入，有定期得款之確實性，永久可靠，在財政上爲最好之稅源。在個人方面，亦以收入無變化，有較強之負擔力，多稅不爲苦。且就經濟上觀察，私人此類收入愈多，則資本愈形集中，殊非全體國民之福，應課稅以示限制。故各國如地稅，房稅，資本利息稅，與所得稅等，莫不逐次加重，因此遂形成收益稅系統下各稅之重要，但近世各國，亦有獎勵資本集中，而減輕資本稅，與所得繼承等稅者。然此乃特殊情形，非可語於一般也。使用財亦可分爲二：（一）爲消費財，卽供一次或數次之使用之後，卽消滅其形質者，如米麥酒肉之類是，（二）爲利用財，卽長時間之使用物品，如自住房屋，動用器具，營業固定資本等是。關於使用財產課稅問題，就利用目的而論，雖不直接發生收入，然可直接減少支出。一房屋之自住與出租，其影響於個人經濟，無大殊也。至於古董玩具車馬服飾之類，雖無生產，然有此者足證其有資產，亦應以使用課稅或奢侈課稅，徵課之也。惟營業固定資本，如舖房堆棧及用具等等，有已課營業稅，爲避免重複課稅，而不徵使用者。亦有另自分徵者，當視環境而定。至於消費財產，於滿足慾望之後，卽失其效力，理論上自無以爲稅源，而負擔租稅之可能。然事實上則消費稅成爲租稅之一大系統。蓋消費財雖不生產，然消費此財者，必先有所得，稅乃課

於潛伏於消費行爲後之所得，非課於消費財也。換言之，即消費財爲稅之客體，非稅源也，

（二）勞力收入　此類收入，不假財產而純由各人之勞力得來。其中凡官吏職員之俸給，自由職業者之收入，以工人之純勞働收入等均屬之。此類收入，既年年能繼續發生，自有負擔租稅之可能。惟人事無常，位置時有變更，收入既有多寡，且疾病危險，在在足使收入源泉斷絕，故負擔力遠不若財產收益之強，故其負擔宜輕。各國對此課稅，除自由職業收入，於營業稅徵課一部份外，多半以所得稅課之。

（三）利得收入　此類收入，係指無財產及勞力之經營而自然獲得者，其最大者爲繼承，贈予及土地增價收入等。從前多排斥於租稅之外，毫無負擔，實則其收入雖無繼續性，然一面徵課不勞之收入，一面矯正財富之分配，於國民經濟上，亦有若干之需要，故此類稅源，亦近世各國所通行者也。

除上述各種收入，可作稅源外，尙有以消費爲資產所得之表示，以爲稅源，而課廣泛之消費稅，已如前段所述，又有以私人行爲係財產轉移，交易成立之表示，以其獲得利潤爲稅源，而行各種行爲稅者。故稅源之種類，可約分爲收入稅源（包括收益與收入）消費稅源，使用稅源與行爲稅源四種，其利弊於下節述之。

第二款　稅源之優劣與徵課

稅源之種類，雖有上述種種，然在國民經濟上關係重要者，厥爲消費稅源與收入稅源兩項。消費稅源，雖直接在於消費者之所得，而其形式，則往往課於貨品之生產，轉運，或銷售者之手，利用轉嫁之作用，以歸着於消費人。然其措施苟不當，則往往不能生合理之轉嫁，而反成工商發展之障礙。故此非稅源優劣問題，直一課稅方法問題，然

果使課稅方法不善，或稅率過高，則壟斷專賣之物品，不免高價以傷購買人之消費力或且超越消費稅源，而及於稅本。其次競賣之物品不免寡利以傷經營者之企業心或且侵及營利資本，皆非國民經濟之福。故在原則上必要求（一）消費課稅，以不傷及購買人之消費力爲範圍。（二）消費稅以不妨害工商業爲條件。由此原則，如阻礙運輸之通過稅，有礙工業之原料品稅，或生活必需品稅等，均非所宜，其餘關於消費課稅之原理原則，容於後節述之。

收入稅源中，以財產收益，爲最良之稅源已如前述，其次如勞力收入，雖不失爲稅源之一，然其收入確實性，不如前者遠甚。且人之經濟狀況各不相同，往往同量同質之稅源，而負擔力迥異者，故立法多以免稅補救之，其理由當於下章社會原則內說明之。惟於尙有一問題，卽收入課稅，既以收入爲稅源，然其稅之客體 (assiette de l'impôt) 究以財產爲宜乎？抑以收入爲宜乎？就表面而論，則課於收入十分一之利息稅，與乎課於財產百分一之資本稅，其效力等耳。然就其影響而論，則大不同，而以課於收入爲適當，蓋如課於流動資本，非僅縮小生產事業，而工資亦必減少，勢必釀起勞働問題，與產業衰頽等現象。如課於固定資本，則資本家必不願多所設備，或且處分工廠機械及必要設備，以避納租稅，終不免生產衰微，都鄙荒廢之危險。卽個人剩餘資本，投資於公債社債者，如不課於每年利息之收入，而課於債權總額，亦必釀起公債難募，與企業衰頽之影響。至於勞力之收入，如課於勞働者本身，卽變爲從前之人頭稅 (capitation)，此在文明未發達，各人生產力不相上下之時，猶可適用，以利其簡單。至今則各人生產力有大小，收入額有厚薄，以收入作稅之客體，爲唯一辦法矣。

第三節　負擔力之培養

稅本宜保護，稅源宜選擇，既已如上所述，然尚未足盡保護產業，開發經濟之原則，蓋稅源雖經決定，然初不能盡所有以供國家，其中徵課之程度若何，即個人租稅對之負擔力若干，不能不有詳細之研究，大抵生產力強者，其負擔力亦強，反是則弱。主持租稅者，總宜厚殖個人負擔力，以不直接促物價之上漲及消費量之下落，與乎能使普通間接稅，依律轉嫁為原則。關於此類問題之研究，為稅率與物價，及轉嫁等問題，分論之：

第一款　稅率與物價

（一）稅率與價值之關係

關於全部之間接稅，尤其是消費稅，與乎大部分之直接稅，其稅率之高低，與物價有莫大之關係，蓋此類租稅，皆依租稅轉嫁作用，間接增加消費物品之價值，以歸稅於消費人，此雖正當之作用，因此然使物價過高，則一面促外貨之輸入，遏國貨之輸出。一面復提高工人生活，及使工資加貴，與生產事業以困難。其次則因物價高漲，必使消費量減低，減少企業家之獲利機會。否則企業家自負其稅，加重意外之負擔。凡此皆與國民經濟之原則相抵觸者也。例如某企業家製品十萬件，每件成本七元，稅一元，共為八元，使以十元全數出售，則每件賺二元，得利二十萬元，為百分之二十。假使每件多稅一元，以十一元出售，於企業之利潤本無變，然以價高售少，僅售六萬件，獲利遂僅十八萬元。如稅愈高則利愈寡，企業家之衰落，即國民經濟之敗徵，不能不注意及之。然凡具有左列各情形之一者，雖

稅率增加，亦不致有影響於物價：

第（一）因生產之組織與技術進步，能減低生產費者　生產費如能因生產方式之改良，如近代之產業合理化，大量出品，成本低廉，則雖租稅增加，亦能配轉於各項生產部門中，不致引起物價之增高。惟如何始能促生產組織之改良與進步，有大量生產後，雖能裕稅收，又是否不引起其他經濟問題，則非本篇所應解答者也。

第（二）因國家支出之關係，能增加人民消費量者　一般物價，縱因增稅而加高，然果使政府支出得當，如增加人員薪資，補助生產事業，亦可使一般消費量提高，不致累及企業者。斯太因(Stein)之租稅政策論，即力主此說，謂國家行政，即所以養成人民之納稅力，據此則稅率之高低，應先觀其支出之效果而定。

第（三）因個人能減少儲蓄心，增加消費量者　個人之儲蓄減少，則雖物價因稅增而加高，亦不惜減其儲蓄款項之一部，以供消費，此事於都市之間，常不乏其例。尤以紙幣充斥，幣值低落時為尤甚，蓋紙幣不堪儲蓄，且有跌價之虞，不如盡量消費之為愈。此種景況，雖於租稅方面有一時之良好現象，然其為害於經濟不少也。

（二）稅率之決定

稅率加增，不獨可影響於物價與企業家之利潤，且有時因市場停滯，消費量減，雖稅率加增，而稅收反減，亦屬常有之事，故關於稅率之決定，可不審度經濟狀況，而注意左列各事：

第（一）須注意物品之需要彈性(l'elasticité de la demande)　凡必需之物品，與有廣泛銷路之貨物，其彈性較強，稅率增高，尚無大影響，其餘如普通品，奢侈品，則彈性薄弱，稅率一增，即有減少銷路之虞。

第(二)須注意代替事件之發生　課稅之決定，必於同一性質之事件，爲均稅率之佈置，始無代替事件發生，例如重課資本利息稅而忽略不動產稅之舉辦，結果盡驅逐資本於不動產方面。又如重課啤酒，而忘却他種飲料，則人必以他酒代飲，國家稅收入不增，而啤酒業殆矣。學者稱此爲稅之逃避（l'evasion de l'impôt）課稅所禁忌者也。

第(三)須注意市場有輕稅物品之存在　消費稅之徵課，如稅率有增加時，當注意市場負擔舊時輕稅之貨物，尙有若干。假使存貨多，則一面有成本不同之貨物競賣，一面於國家財政必無急切之補益。

第二款　轉嫁與歸着(shifting et incidence)

(一)關於轉嫁之各派學說

租稅之負擔力問題，物價之研究外，當探討轉嫁問題，實則物價受租稅之影響而有高低，亦轉嫁之作用也。轉嫁者何，即納稅人於納稅之後，將其負擔移轉於別人之謂也。例如製酒者納稅之後，加價出售於躉賣商，躉賣商復轉於零售商，是稅類隨貨品移轉不已。學者稱爲稅之轉移(translation des impôts)，即轉嫁也。法人稱爲 repercus-tion，德文爲 ueberwalzung，英文爲 shifting。及貨品由商人之手出售於消費者之手，不再轉移，稅亦歸着於消費者，而由其負擔，是爲稅之歸着 incidence。

願租稅之轉嫁，雖在理論上由納稅人而售賣商而消費人，轉嫁歸着，有一定之途徑可尋。然在事實上，則當因經濟之磨擦，不必定能起轉嫁之作用，縱起轉嫁，亦未必能得正當之歸着。因此各派學者，對轉嫁論調各不相同。

茲分述之：

（甲）重農之學說　重農派之學者如Qesnay, Mirabeau Turgot，於租稅轉嫁，皆持絕對之論，謂世間惟農有純產而得淨餘（produit net），故租稅無論採何種形式徵課，皆依轉嫁之作用，而歸着於有支付租稅能力之地主Turgot謂『租稅有二種：一由地主直接支付，為直接稅，一為課於田地佃戶，課於工業之利潤，或課於消費財之稅，為間接稅。間接稅每歸地主負擔，其法有二：一為地主增加費用，二為地主減少所得。』稅既全歸着於地主，不如逕課於地主，猶少妨害產業之嫌也。

（乙）正統派之學說　正統派之學說，仍謂租費之歸着，在於純所得，惟純所得不僅農事，故其歸着，亦不僅在地主。亞當斯密（A. Simth）謂所得由地租，利潤，工資所組成，國家課稅，即以此三者為標準，課於農業所得者，其稅額歸着於地主，課於工業所得者，其稅額歸着於消費者。大抵課於工資，利潤及必需品，常轉嫁，課於地租及奢侈品，常不轉嫁。李嘉圖（Ricaido）祖述亞當之說，謂地租歸於地主，而其他租稅，則以取得贏利者負擔最多。其說較亞當斯密稍圓達，而於工人不負租稅，則論調同也。

以上二派，對於租稅，何者轉嫁，何者不轉嫁，有確定不移之見解，為轉嫁絕對說。

（丙）樂觀派之學說　此派創自義人味利（Verri）及英之楊約翰John Yomg）笛克生（Dickson）等，味利謂課稅於地租，促農產物之騰貴，課稅於工業，促製造品之價昂，課稅於勞働者之工資，則使勞銀上漲，無論何項課稅，其負擔必依消費量而平均分布於消費人。楊約翰且謂租稅不獨騰物價，且減貨幣購買力，物品貴，勞金亦貴，

工人生活不改，其稅全由消費者負擔。

其後加那爾（Canard）亦主此說，謂人類勞働，可分爲維持人生之必要勞働（travail nécessaire），與生產剩餘收入之剩餘勞働（travail superflu），各人類皆競用其勞働於最大剩餘之職業，於是生利益均衡之法則（les lois d'équilibre），租稅均布之說，即基於此。猶以多管之器盛水，水由一管入，終必平均分於各管，租稅無論課於何方，終以利益均衡之法則而分配於各人。由是加氏決定一稅之成立，均足以破壞均衡。然行之既久，又復歸於均衡，因此發明舊稅爲良稅，新稅皆惡稅（tout viel impôt est bon, tout nouvel impôt est mouvais）之名言。

（丁）悲觀派之學說　悲觀派之學說，對租稅之轉嫁於消費者，與樂觀派相同，祇在消費者之中多由無產階級者負擔，而發爲悲觀之論。代表此派者爲普魯東（Proudhon），普氏謂無論直接稅或間接稅，皆歸消費者負擔，故其分別無必要，租稅欲求公正，當先行均產，尤非實行廢止私產不可。近世學者中，本社會主義與普魯東表同情者，當有拉薩爾（Lasselle）塞利格曼（Seligman）等，均以租稅因轉嫁之作用，多歸下層階級負擔，爲社會前途抱杞憂。其說與普魯東大同小異，故不列舉。悲觀派與樂觀派之觀念雖不同，而其承認租稅之均布轉嫁則一，故學者稱爲轉嫁均布說。

（戊）折衷派之學說　此派學者，對稅之轉嫁，不似前述各派之主張絕對，謂課稅於貨品，則物價漲，而消費減。生產者之利益，因此減少，故稅之負擔或歸生產者，或轉消費人，或共同負擔之，皆無一定。經濟狀況，既參綜錯雜，而市場交易，又互避負擔，故租稅之歸着，實不能確定。此派如德國之勞氏（Rau），和克（Hock），瓦格涅（Wagner）

等主之，和克氏謂租稅中除純收入稅——所得稅——不轉嫁外，餘如貨物稅，營業稅，住居稅皆常轉嫁，然亦有例外，如在：（一）因租稅過苛，物不通銷，或有代用品之時。（二）市場變動，貨價低落之時。（三）課稅物件遺失，或腐敗或生產費較高，競賣者較多之時，則不起轉嫁之作用。和氏因此遂發明逆轉消轉之名詞，至今猶為學者所沿用。至瓦格涅則謂租稅無論如何轉嫁，終必落於不能更轉者之身上，故轉嫁非僅增加租稅之不平等，且可破壞從來已成平等負擔之租稅，此說又與樂觀派之均布說大相徑庭也。

（己）數學派之學說　此派以租稅之轉嫁，實為價值論之一部，當分獨占事業之生產物與競爭事業之生產物，以論物價勞力騰貴如何影響於生產與消費者，而可用數理說明之。此說創自庫爾羅（Cournot），英人威克斯提（Wicksell）及美人 Seligman 均主此說，庫氏謂專賣與競賣價格之別，以為租稅歸着於買賣兩者之成數，即賣主收價減少，買主付價增加之成數。至塞利格曼（Seligman）則曾作一書，專論轉嫁問題，以租稅轉嫁原為價值論之一部，價值論由財之需要供給而變化，故轉嫁必需先研究財之需供變化之常則。氏於研究價值之外，且及於地稅家屋稅，利潤稅資本稅等，最後加下斷語謂『直接稅亦有轉嫁者，間接稅亦有不轉嫁者』，故直接稅間接稅之區別，毫無價值可言。其論轉嫁之一般趨勢則謂：

1『產生收入之財產，若其課稅不均，或僅課稅於特定財產，則必發生租稅償還之作用，而歸於最初課稅時之所有主負擔。』

2『對於經濟上之剩餘（即地稅及純益）所課之稅，常不轉嫁而歸納稅者負擔，蓋剩餘不為生產之一部，

而爲生產行程終了後所生之結果也。」

3「前述以外之租稅，皆爲生產費之一部，故其未爲經濟上之剩餘所負擔之前皆可轉嫁，然此惟對於資本與勞動完全相同之時始爲眞理，至於實際則常因經濟上之磨擦，大受限制也。」

4「間接稅，雖歸於在經濟上有剩餘之人負擔，然亦不能以之爲良稅，蓋間接稅歸於經濟上之剩餘所負擔，然必在個人之生產的消費之後，然一切消費又非皆爲生產的也。」

（二）轉嫁之分類

轉嫁分前轉與後轉及消轉三種：前轉者謂納稅人所已納之稅額，更移轉於消費人之謂，是卽謂眞正之轉嫁，如間接稅中之消費稅，關稅各項貨物稅，均絕對發生前轉之作用。蓋此類稅額均賦課於消費人，製造人及販賣者，不過居中負繳納稅額之責任耳，租稅前轉之作用，能使人民負擔租稅於不知不覺之間，其作用至善，祇稅率過甚，或市場滯消之時，則前轉之作用，必不能完全實現。蓋稅之前轉，舍加價外別無他法，是轉嫁作用，有增加物價之嫌，夫物價高則消費力減，結果必使價格低落，稅不能轉，殆無疑義，其間惟在市場有獨占價格之貨品，專賣之貨物，及在市場上，不能覓價格低廉之代用品，方能始終有轉嫁之作用，故近時財政立法者，在增加某種消費品之稅率時，必將其代用品之稅率一律增加，卽所以防代替之作用，而使轉嫁不能實現也。

稅之後轉者，謂納稅人所已納之稅金，本欲移轉其額於後人，乃以種種關係不能實現，反歸着於納稅人，或於既轉之後，逆轉於中間人——販賣人或零售商——或逕歸於原始納稅人之謂也。故又稱爲逆轉，例如酒商納稅

之後，理應加稅於價，然或以競賣之故，或因市場滯銷，不得不負擔稅之一部或全部，有時卽加價售與轉賣人，而轉賣者，反因不能行銷之故，而自負其稅者，且有在貨物交易之際，後人（買主）卽將稅額逆轉於前人者（賣主。）例如甲買乙地，地共值萬元，每年上稅數爲百元，甲祇欲上五十元，假定當時普通借貸利息爲年息一分，於是定地價定爲九千五百元，買地人節省五百元，此五百元按年利一分計算，年可得五十元，故買地者每年祇當上五十元之稅，而賣主因少得五百元之故，亦常每年代買主上五十元之稅，是卽租稅復轉之作用也。

稅之消轉者，指一定之稅額，名義上雖分配於納稅人，轉於一定課稅物件之上，而實際上負擔由一般國民所得之增加部分消散，不留負擔之形於特定人之謂也，依前所述製造販賣消費三者之間，必有一人負擔租稅，然有時製造人一面因競賣之故，而自擔其稅額，一面又改良生產方法，使生產費低廉，是製造者因生產費之減少，可與加稅之負擔相抵。販賣人及消費者，亦因價格低減之故，可免租稅之轉嫁。因之稅額消於無形之中，無論何人皆不蒙負擔之影響矣。如茶糖煙等稅，以生產方法之改良而減少價格，亦屢見之事實也。

（三）轉嫁之法則

租稅轉嫁之學說，前節略已說明，前進而討論轉嫁之法則，蓋前述各家學說，均不無殘缺錯誤之處，實則轉嫁之成立，殆完全根據於需供關係，與平交易場所中之各種條件而定，茲依此標準，製定若干轉嫁之法則於左：（註三）

（一）需要之度不變或且增加，則生產者騰貴其物價，轉嫁稅金於消費者。反之需要之度減少，則生產者自

負租稅之大部，或轉而從事他種事業。

（二）獨占事業之物價，不以最多額之生產費為標準，而以最多額之利潤為標準。故其租稅轉嫁，不如競爭事業之易。競爭事業之生產者，如有多少之分，則劣等生產者，常為優等生產者所驅逐。報酬漸增事業之消費者，較之報酬漸減事業，或恆定事業之消費者，所負租稅較多。而獨占事業，適與此相反。報酬漸增事業之消費者，負擔最少。

（三）少額課稅，其影響於需要供給之關係者，較少於多額納稅，從而租稅之轉嫁亦稀。如依累進稅法而課稅，則其從累進之程度，而異其轉嫁之難易，課稅之範圍狹，則轉嫁易，廣則轉嫁難。

（四）資本固定，而阻害其移動者多，則轉嫁難，資本流通，而阻礙其移動者少，則轉嫁易。

（五）勞力難於移動，或阻礙其移動者多，則轉嫁難，勞力易於移動，或阻礙其移動者少，則轉嫁易。

（六）永久有一定收入之貨物，而在不公平課稅之下，則租稅為原所有者負擔。由新所有者歸之原所有者之負擔，以貨物存在之長短，稅額之多寡，異其輕重。

上之所述，不過就原則上立論，而實際上租稅之轉嫁，與一時一地之特殊情形，及法律政治狀況，均有密切之關係。運用租稅者，本於國民經濟原則之立場，第一當促成租稅消轉作用之實現，使生產改良，負擔稅額於無形之中，毋使消費量減低。其次亦當使租稅尋正途作前轉，勿使累及生產人而妨害國民經濟之發展也。

參考書

小川鄉 租稅總論 第六章 第二款 一〇一至一〇五頁

Allix: L'impôt de Consommation, Cours de la Faculte de Droit de Paris.

關於轉嫁論之書籍頗多，略舉要者如次：

Seligman: On The Shifting and Incidence of Taxation, 3 ed. New-York 1910.

Edgeworith: The Pure Theory of Taxation. 1906.

Wicksell: Finanz heoretische Untersuchungen. Jina 1906.

Allix: Op Cit. Chop. XLI. Incidence de L. Impot, Paris.

Allix: La Repercution de L'impôt de Consmmation, Conrs de la Faculte de Droit de Paris. 1927-1928.

徐祖繩 比較租稅 第一章 商務印書館

小川鄉 租稅總論 第六章 一一四——一四五頁

(註一)斯太因 (Stein) 謂國家行政，以養成個人經濟力為條件，個人經濟力，即租稅力之所出。是租稅以應行政之需，行政以養租稅之力，租稅不曾再生產，故國家若因行政之故，而徵租稅，必其行政可以養成國民之租稅力而後可。(見小川租稅總論第九十四頁。)

(註二)例如 Mac, Cúlloch 即明白承認租稅之加重，可以鼓勵生產，增加家庭收入等等、此種思想於十七世紀尤為發達，看 Mac,

第四章　財政的原則

租稅之發生，原在滿足國家政費之支出，故於適合國民經濟原則之下，不能不考究滿足國家需要之方法，而定租稅財政的原則。關於此項原則之研究，可分爲財政政策論與稅務行政論兩部。前者討論租稅滿足財政重要之方法，後者研究租稅行政之種種原則。茲分節論之：

第一節　財政政策原則

租稅之財政政策，在撇開拘束而討論如何滿足國家慾望之一點，蓋國家與地方各級政府之支出，往往爲性永久，爲額鉅大，若無充分之收入以應其需，勢不免陷財政於破產。而借款募債，仍厚增人民之負擔。故租稅自支給經費責任一點觀之，求多額之收入，亦理所應當也。欲求租稅有多額之收入，應遵守左列三原則，

第一款　充分之原則(principe de la productivité)

充分之原則，即謂租稅之收入，須求多額，適於此項原則之要求，爲廣泛之消費稅，如鹽，如煙酒，如普通生活品之消費稅，人人有消費，斯人人負稅款。其次如直接稅中之田房資本等稅，亦不失有多額之收入，有時國用不足，稍增稅率，即足以得多額之增收。反之如稅名繁雜，收入不多，或略加稅率，即促消稅量之減少，而致稅收難增者，如奢

侈品課稅之類，皆不合於本原則之要求。

第二款　彈力之原則(principe de l'élasticité)

租稅之收入不僅在求多額，且須富有彈力，蓋國家之支出既隨國民經濟之進步而逐次增加，則租稅之收入，亦切盼其能隨經濟進步，而逐次增加。所謂彈力有二義：第一爲自然漸增，不假人力而收入自增，例如所得稅，從產業之振興，國民所得之增進，而增其收入，財產稅從國富之增加，而收入加多，消費稅從人口繁多，國民所得增益而有增收，流通稅因商業之繁榮，而增其收入，皆屬此類。至於不動產稅，地稅，房稅，皆不能自然增加，惟地價因經濟進步而增價時所課土地增價稅，與因移轉頻繁所課之移轉稅，又爲例外耳。第二爲先施人力而後收入增，即以人力提高稅率，亦無礙於消費量，能使稅收增加者，是此類原則以消費稅及所得稅爲最適宜。

第三款　確實之原則(principe de certainité)

除充分與彈性之條件而外，尙須具有確實之性質，蓋租稅本以應國家永久之支出，若租稅之收入雖多，然無永續性，或時增時減，其差甚大，則確實性之缺乏，必不能滿財政上之要求。例如奢侈品稅之大部，其收入之增減甚激，即普通消費稅，亦不免因經濟之盛衰而使收入有增減之虞，最合此項原則者爲不動產稅，如田地房屋稅之類是，從此點觀察，固極好之稅源也。

第二節　稅務行政原則

稅務行政之原則，在研究關於課稅技術上應守之條件，概括言之，不外便利與經濟兩原則：

第一款　便利之原則

租稅之徵課，如手續過於繁雜，必引起納稅人之不快，甚或影響於納稅人之事業。在國庫方面，亦難免不蒙完納停滯之損失。欲救此弊，當力求納稅方法之簡捷便利。凡關於納稅義務人，稅率與納期間，免稅事項，皆爲明白之規定，使納稅人有所遵從。就租稅之性質而論，大抵直接稅最合於此種原則，以其繳納有定期而納稅手續又復簡單。至於間接稅，則手續較爲煩瑣。第（一）爲避免脫漏舞弊等事，課稅人員不能不予工商業以監察，往往有阻礙製造，洩漏商情之嫌。第（二）爲課生產散漫之貨品，不能不設流通稅（生產集中者可課生產稅），往往有阻撓運輸，妨害商務之病。凡此種種，皆爲便利原則之所切戒，故於查稅手續，當力求簡單，流通課稅，力求減少，總以便利納稅人爲切要。此外如繳款機關，宜遍於各地，計算方法，宜明確規定，乃稅單上規定事項，亦明白便利，則納稅人自無不快之感也。

第二款　經濟之原則

經濟原則，即節省之謂，言各稅之徵收費，當力求減少，猶經濟原則之以最少勞費獲最大效果之謂也。租稅之徵收費用如過多，則一面影響國庫之收入，一面增加人民之負擔，故徵收費用，不能不採私人經濟之節約主義也。

關於徵收費用多寡之原因不一，其（一）屬於租稅之性質者，大抵直接稅之費用少，因其調查既明，稅率確定，納稅人即可按時繳納，毋須多數人員料理，則需用自少。至於間接稅，尤其是流通稅，則徵收關機，遍於各地，稅收

人員，數盈千萬，如中國之釐金，徵收費用之鉅，自可相見。其（二）屬於徵收之方法者，大抵採直接徵收者，因設機關用人員之故，其費用常多，採委託徵收者，其費用較少，如今日之中央稅收，不乏委地方機關代徵，一面以地方機關調查眞切，一面即爲徵收費之節約也。此外有以發售印花代替租稅，節省稅款收繳之麻煩，而費用尤少，誠合於便利與經濟之兩大原則也。其（三）屬於其他原因者，如國內交通便利，則費用較少，反是必多。人民之道德觀念濃，則脫漏之弊除，少監察而費用自省。餘如法律之觀念，工商之盛衰，皆有莫大關係也。

總之於選擇租稅，設置機關，徵課稅額之時，皆當隨時顧念此節用之原則也。

參考書

E. Allix: L'Impôt de Production et de Circulation, Cours de la Faculté de Droit de Paris. 1917-1923.

小川鄉 租稅總論 第八章 三九六——四〇四頁

第五章　社會的原則

社會的原則，係討論稅之分配問題，亦稱爲租稅分配之原則，蓋租稅之負擔，若不公平普及，則雖適合國民經濟與財政之原則，亦未必能達預期之目的，良以租稅所以應國用，國政即所以爲社會全體，若租稅之徵課，開首即有不公平不普及之弊，而爲社會之毒，即已失其社會之效用，故租稅於上述兩原則之外，應本公平普及之意義，定租稅社會的原則。

第一節　公平的原則

課稅必須公平，亞當斯密（Adam Smith）已定爲四大原則之一，蓋人民同受國力之保護，即應平均負擔國用，而不容有等差重輕於其間，才能與平等自由之觀念相一致，惟租稅上之平等，非謂人人納同額之租稅，即謂公平。現代社會，關於財富之分配，不平已甚，若富者貧者，皆課同額之負擔，是責小兒與壯士同趨，適足以增其不平而已，古昔之時，有行人頭稅者，其負擔可謂公平，然人事進步，智愚賢不肖之判別漸明，貧富之分亦漸著，均額之稅，適足以愈增其不平，至是人頭稅，乃歸於消滅，由是可見稅額之平等，非公平也。

主社會契約論者，謂稅之成立，由於交換，各人所負稅額，其由視應政府所享受利益之多寡以爲斷，富者有資

產者，其享受國力之保護，較無產者為多，因之其負擔之稅，即應比其財產之多寡以為輸納。是說也，雖其結論，與今之租稅立法，無大差異，然租稅交換之說根本已難成立，即使其說為當，而測定各人受益之多寡，亦感困難。十九世紀以前，富者享特殊待遇，其受國力之保護多，信然。惟今日社會救濟日益開展，貧者受國力之賜，正方興未艾，是交換論者之說，又不公平矣。

前說既不適用，多數學者，乃認租稅之平等分配，當採應能主義，持此說者，謂租稅本屬一種犧牲，無交換條件，存於其間，各人應本其負擔力以納租稅。由此主張，在無產者與有產者之間，其負擔不同，固無論矣。即在有產者之間，亦當以產業之大小而異其負擔。且具有同樣財產之人，亦不必發生同額之收入，有同額之收入，亦不必遂有同樣之主觀價值。蓋各人經營事業有難易，家庭負擔有重輕，課稅者必於各人之收入，審度其性質，減除其生活必需費，然後依其多寡，公平負擔租稅，然後乃合於公平原則之真義。因此於租稅立法時，遂不能注意左列各事。

第一款　所得之性質與多寡，宜區別。

所得之性質，往往依其來源而有異同，資產之收益，與勞動之所得，雖同為收入，而一則確是可靠，一則時有變更，其額數縱使相同，而其負擔力則大相逕庭也。故租稅立法，第一不能不研究所得之性質，行差別課稅。其次則納稅人所得，縱使其性質相同，而收入額之大小，與負擔力至有關係，在小額所得者除去家庭負擔與生活必要費外，所餘無幾，若負擔過重，不免有妨害生活，侵及稅源之嫌。反之有鉅額所得者，則依據界限效用說之理論，超過需要以上之財富，其效用愈薄，而負擔力愈強，初不止與增加數目，為比例之進展，且為過之國家為滿足財政需要，調節

貧富懸殊，重課其稅，亦不爲過。此累進稅制，爲公平原則中，所不可少者也。

第二款　納稅人之經濟狀況，宜注意。

所得之性質與大小既宜區別，同時對納稅人之經濟狀況，家庭負擔，亦不能不充分注意，良以收入之性質與額數，縱屬相同，然各人之家口有多寡，收入之獲得有難易，因此對收入之主觀價值，逈不相同，若一律課以同額之負擔，必引起不平之反感，故租稅立法，首先宜審度各時各地之經濟狀況，對納稅之最低生活必要費與以免稅之優待。其次則考察各納稅人之經濟狀況，家庭負擔，例如家族之多寡，子女特別收入之有無，是否享有扶養權利等等，然後斟酌情形對收入總額，再與若干之免除，此於公平普及之原則中，又必爲一部分之免稅制度也。

第三款　重復課稅之事實，宜避免。

依前述國民經濟之原則，對稅源宜與保護，今若同一稅源，累課至二種以上之租稅，不獨有失公平之原則，抑且阻害稅源之發展也，故宜設法避免。例如課製造品以稅，則對其原料宜與免除。中央既經課稅者，而地方再以爲稅源，則係重復課稅。顧理論上雖如是，而實際上各國之稅制，則重復課稅之事皆不能免，不過對於稅源之選擇與稅率之計算，果有精密之考量，使其能與負擔力爲適當之比例，則雖重復，亦爲害不著，例如以農工商業之收入爲稅源而課稅，復舉行總所得稅，中央徵課之稅源，地方又徵各種附加，皆常見之事也。

第二節　公平原則與稅率之關係

第一款　比例稅與累進稅

依前節所述，課稅之是否公平不在稅額之是否均等，而在於各人所納租稅，是否與其負擔力相當。夫同一租稅，而欲其應納稅人收入之多寡，自爲申縮，則於稅率之研究不能不加之意。歷來採用之稅率有兩種：一爲比例稅，一爲累進稅。比例稅者先標一定之稅率，然後依課稅貨材之多寡，而爲比數之增減者也。例如課所得稅百分之五，則百元之收入課五元，千元則五十元，萬元則五百元，稅額雖隨其收入而不同，然其稅率則同爲百分之五也。至於累進稅則反是，其辦法係先對稅源標一定之等級，而依級變更其稅率，例如千元之所得課百分之五，萬元之所得課百分之七，則千元之稅額爲五十元，萬元之稅額爲七百元，結果不獨稅額變更，即稅率亦隨收入而增加也。

累進稅之根據，其理論雖多，要以界限效用說爲最有力，其說謂財貨之於人，其效用有界限，超過一定限度上之財貨，其主觀效用，必逐次減低，例如有人年入三千元，其中之第一千元，爲供家庭支出與生活必要之需，其主觀效用最大。至第二一千元則以作儲蓄之資。第三一千元供奢侈之費，故同是一千元，其效用已大不同，至若以富人千萬所得中之一元，與貧民辛苦換來之一元，其效用之差，殆不可同日而語。主持國計者，割取此缺乏主觀效用之財貨，應國用之需，亦情理之正當者，何況大量財富之增殖易，小額收入之生產難，若平均賦課，是使易者益易，難者益難，殊非公平原則之本意，而於社會政策上抑富濟貧之方，亦有所背也。(註一)

累進稅之徵課，其方法有四：一曰累退稅（degressive）即先向一定課稅標準額，立一最高稅率，過此以上，不再增加稅率。在此以下，則依等級而遞減其稅率，以至一定之免稅額而止。此制之用意在防無限制之累進課稅，有

乔沒所得之虞，故先立最高率，以示限制。亦有祇定免稅額，不變稅率，而自然寓輕微之累進者（progressivité ou moyen de l'exonération général du minimum de l'existence）例如免稅額爲一千元，今一千零一元，一萬元，十萬元，百萬元之收入四種，始定其稅率爲一律值百抽十，則各人所納之稅額，亦有累進，表示如左：

收入額	免稅額	課額數	稅率	稅額	課稅數與稅額之百分比
一，〇〇一	一，〇〇〇	一	一〇％	〇．一〇	〇．〇一％
一〇，〇〇〇	一，〇〇〇	九，〇〇〇	一〇％	九〇〇	九％
一〇〇，〇〇〇	一，〇〇〇	九九，〇〇〇	一〇％	九，九〇〇	九．九％
一，〇〇〇，〇〇〇	一，〇〇〇	九九九，〇〇〇	一〇％	九九，九〇〇	九．九九％

就上表觀察，可證明有些微之累進，此制在瑞士曾行之，然此乃比例稅，非眞正之累進稅也。

二曰等級累進稅（progressivité par degrés，即狹義累進稅）先就所得之數目分爲若干階級，每級課以不同之稅率。例如英國之遺產稅（l'estate duty）一百至五百鎊者課百分之一，五百至一千者課百分之二，一千至五千者，課百分之三，逐次遞增。芬蘭之遺產稅及瑞士福（Vaud）州之資本稅，均採此制，又稱爲狹義之累進稅。

三曰超過累進稅（progressivité par classes）先將所得全體分爲若干級，而預定各級之稅率，對於每一課稅全額，不累進其稅率，而對於每超過一級之稅額，逐次累加稅率而已，例如百元至千元爲第一級，課百分之五，千元至二千元爲二級，課百分之六，二千至五千爲三級，課百分七，設有人有收入三千元，則第一千課五十元，第二千課

六十元，第三千課七十元，共爲一百八十元，不似等級累進稅之統課百分之七，爲二百一十元也，此制普魯士之所得稅行之。

四曰附加累進稅 (supplément progréssif ajointe à côté de l'impôt)，即課稅本身之稅率不變，而另就其收入之多寡，附加一累進稅，此制瑞士之 Soleure, Schaffoue et Argovie 等州行之，又有對於本身稅率使之均一，惟對於免稅額，則依其所得額之大小，而加以申縮，謂之免稅累進退法 (l'éxonération progréssive ou dégressive)，實則階級的累進稅也。(註二)

第二款　累進稅制之利弊

累進稅制之利弊，歷來即有激烈之爭辯，持反對論者，第（一）謂累進稅減少個人儲蓄，獎勵資本外逸，與一國生產事業以莫大之打擊，蓋依累進之結果，收入愈多，則負稅愈重，因此必減少個人之儲蓄心，或浪費其所得，或移置於外國，遂使國內之新資本，無從構成，農商各業，將以是不振。此說固有相當理由，然必濫用累進，漫無限制，乃能實現。然較高之累進稅率，祗適用於大所得，夫所得額愈多，則增殖力愈強，縱剝取一部，亦於根本無傷。況抑制大所得，即所以保護小所得，世界各國無論其資本如何發達，總以小額所得之普通階級爲多。累進稅多取少數大所多之增殖，而助長多數人之儲蓄與生產力，正所以繁榮一國之生計，促生產事業之進展。若謂獎勵資本外逸，不知兩國之間，其稅率如無絕大之差異，必難實現，況內國之工商發達，資本之需要已鉅，獎勵外逸，無是理也。

第（二）謂累進稅率，爲武斷的 (arbitraire) 反法律的 (antijuridigue)，其稅率之規定，漫無標準，所謂某級課

若干，某級加多少皆由人意造作，無所根據，斯言誠然。然其他比例稅及各種租稅之稅率，又訂自何標準乎，亦由人意造，同一專斷耳。實則稅率之決定，當以其地其時之經濟政治狀況及租稅所採政策以爲斷，一切稅率皆非漫無標準者，必欲强謂累進爲專斷而不合法理，是牽强之論矣。

第（三）謂累進稅率，如逐次增加，當演成沒收全部所得之事實，制如每一萬五千元，累加一成之稅率，則三萬元之所得稅率爲二成，六萬元之所得稅率爲四成，十二萬元之所得稅率爲八成，十五萬之所得稅率爲十成，而演成沒收全部所得之事實矣。若於一定限度之上，停止稅率之增加，然此累進稅率之停止，以何爲標準而決定之乎？例如十萬元以上之所得，一律課以二成之均一稅，不再累進，設於此時有二十萬元之所得，因僅納二成之稅，其結果與得四萬元之免稅同，以是爲公平，寧不失之牽强？是說也，誠有絕大理由，抑卽狹義累進稅制之缺點也。其實課稅原則，僅能及於稅源之一部，卽主張累進稅制者，亦未肯膜視，故掠奪全部所得之事，理論上或有之，而事實上則未嘗一見也。且累進稅先定稅率之最高數，而超過累進稅，則依級課稅，不因收入之加多，而變更全部所得之稅率，尤絕無侵奪全部所得之可能。至論因停止累進稅率之結果，大所得者以停止累進部分之稅額，以最高稅率內之稅額相較，不啻享有相當之免稅優待，而有輕課大所得之嫌，不知此乃當然結果，何況最高稅率負此者已不爲輕，國家如絕對不欲大資本家之形成，另有取締之方，累進稅之作用，僅能及於此矣。

第（四）謂累進稅，不適合於一切租稅，以累進稅之適用，僅限於對人稅之所得稅，及一部分之直接稅。至於一切消費稅，不能適用，卽移轉稅中如登錄稅印花稅等，雖可適用累進之方法，然行之過度，則有脫稅與增加交易

困難之弊，餘如財產稅，土地稅雖屬純粹之直接稅，然各人之財產，往往散於各地，且轉移售賣，變動不居，苟無精確之統計與調查，亦難計其總數而課以累進稅率。此種理論可謂完全無誤，然累進稅之目的，自始即在適用於對人稅之所得稅與繼承稅等用意在改善財富一部分不平均之分配，非欲普遍施於一般租稅也。況所得總稅如能有精確計算，則無論何項收入，皆不能逃此課稅，亦即不能免於累進稅之徵課，至土地稅房屋稅等在今日皆劃作地方稅，採屬地主義，本無積計個人所有之可能，累進稅不能適用，亦無須適用也。

準是而論，則上述反對者之理由皆不能成立，而累進稅之利弊，亦皎然大明，且租稅政策之適用，除財政目的外，當以改良財富分配為目的，累進稅制即為實行此種目的之最好方法，取有餘，免不足，誠至屬公平之道。而小額資本家，受累進稅制之保護，不致受大資產階級之吞噬，使多數小產業，鼓勵銳氣，發達生產之效，又於國民經濟至有裨益也。

第三款　各國累進稅制概況

累進稅制之功用既如上述，而適用又有一定範圍，則世界各國採用累進稅制之概況，不能不有一言及之。英國之所得稅(income tax)原無眞正之累進稅，及一九一〇年魯意喬治之修正始規定採累退稅制，而以一百六十鎊以下為免稅額。其餘如繼承稅亦採累進制。德之所得稅，在 Baden, Bavière, Wuitemberg, Sax 等州均採累進制，地方稅之採累進稅制者尤多，繼承稅自一八九九年亦先後改採累進。奧之所得稅有一部採累進稅制，而另有一附加稅。瑞士之所得稅與所得總稅，採累進制者二十五州，繼承稅採累進制者二十一州。荷比二國有若干稅

採累進制。丹麥之財產稅，其第一部係累進制第二部係比例制。挪威瑞典之所得稅採累進制。法之動產稅（contribution mobilieie），有累進之性質而繼承稅全爲累進。美國之所得稅爲累進，而十三州之繼承稅均採累進，其中以 California, Idaho, Massachusetts, Minnesota, Wisconsen 等五州，已行於各級之繼承。加拿大亦有兩省採累進遺產稅。墨西哥於一九〇一年採所得稅累進制，而日本之繼承稅與所得稅均採累進稅制。中國目前，尙無遺產稅而頒布未行之所得稅，固已採累進稅矣。（Seligman 所著之累進稅制舉例幾遍世界各國，不及具譯。）

第三節　普及之原則

第一款　普及原則之適用

國家課稅，如不能達到普及之原則，則不獨上述之公平原則，無由實現，而同時復有種種弊害。第（一）從政治方面言，公共團體既爲公共之利益而需費，則其費必由全體國民公平擔負，乃得謂平，若此課彼免，如中古時代之特殊階級，終必引起人民對政府之惡感，釀成政治鬥爭。第（二）從經濟方面而言，工商事業之進展，即存於彼此競爭之中，若公家課稅，不能普及，即不免有抑此助彼之嫌，而各業亦難平均發展。第（三）從財政方面而言，則影響尤大，蓋課稅目的本在求收入，課稅而不能普及，其收入必少，且負稅之工商業，其成本增加，獲利不如無稅者之厚，必羣趨於無稅之事業，而發生『逃稅』（l'evasion de l'impôt）之事，國家收入，將銳減矣。

爲此種種原因，稅之徵課，不能不力求普及，適用普及原則之條件應注意下列二項：

(一)租稅主體之普及　租稅主體，卽納稅人，從純粹之對人稅言，則稅之主體，無論其爲自然人，或法人，抑無論其爲本國人或外國人，苟在國家統治權之下，卽應負擔租稅，而不容有所脫逃。蓋對人稅以個人有擔稅能力而稅之，其着眼在人，爲屬人主義，故其人在，其稅卽在，若以其人隸籍外國，或爲特殊階級，而與免稅，則不普及矣。

(二)租稅客體之普及　租稅客體，卽課稅目的物，從對物稅而言，則無論所有者爲自然人或法人，亦不問爲外國人或中國人，惟以貨物存在其地而稅之，其着眼在物，爲屬地主義，例如外人置產於國中，雖所有人不在，亦可從其物而稅之，如是始云普及。僑華外人，以租界及特殊關係，盡逍遙於稅法之外，良可嘆也。

第二款　普及原則之例外——免稅(l'exonération de l'impôt)

普及原則之必需，雖已如上所述，然同時仍有大部分之例外免稅，此種免稅之原因不一，有由政治習慣而來者，有由社會經濟之目的而來者，茲分別敍述之。

(一)政治原因之免稅事項　屬於如項原因之免稅，在昔甚爲發達；如皇家貴族僧侶之類，俱在免稅之列，其範圍至廣。至今日則皇室之財產與收入，均不課稅，此由於憲法之規定，或政治習慣而來，於稅法上，無多大理由，(依理皇室財產，仍爲私法上之關係，與私人之資產相同，以課稅權臨之，不爲無理也。)其次則爲外交使節(diplomatique)凡使領館之收入，與使用物品，均不課稅，所以示親善之禮節而已。再次則公有財產，亦嘗邀免稅，蓋第(一)公有利用財產，如官署學校兵營之類，自始卽無收入，本無稅源。第(二)公有財政財產，雖有收入，而具有此財產之公法人，同時卽爲課稅者，自課之而自納之，徒增糾紛而已。惟上級政府對下級政府之財政財產課稅，亦

屬常有之事。

（二）社會原因之免稅事項　屬於此項原因之免稅，在實行租稅之社會政策，調劑財富分配之不平，與乎促進文化事業之發展等等。最要者爲所得稅中最低生活費之免稅，且往往隨家庭負擔之重輕與子女之多寡爲斷。其次爲生活必需品之免稅，如法國麵包牛奶免稅，工人住所之減稅等是。再次爲有關提倡教育促進文化事業之免稅，如書籍進口免稅，各種模範工場與救濟機關之免稅是。

（三）經濟原因之免稅事項　關於此項原因之免稅，其目的在獎勵與扶植工商，促經濟之進展，最要者爲原料進口，與成品出口之免稅。其次爲保護某項幼稚工商業，培植將來稅源，而特與免稅。再次爲獎勵某種實業，而與免稅，如法國對新闢農地，若干年內無稅，用機器所耕之地，減稅若干，皆屬此例。

（四）課稅原因之免稅事項　此爲達課稅上種種目的，而設之免稅，又分爲左之數種。

1 爲避重複而免稅者　課稅既忌重複，則成品課稅者，其原料即應免稅，如法國對造酒之糖，與肥田之鹽，均免其消費稅。又已納國內消費稅之貨物，如運輸出口，即應退稅，是爲返稅制度（drawback）日本稱爲戾稅，此制之缺點：（一）不能國家之稅收確實，而隨時有退稅。（二）使稅收機關之計算異常繁複，故有不採此制，另以他法補救者。

2 爲舒商困而暫緩其稅者　商品消費稅，原則由消費人負擔，然率於貨品之生產與轉運時課之，不獨能否轉嫁不可知，而商人由納稅以至出售期間之稅款利息，將由商人負之，其困苦已甚。故有基於舒商困之理由，暫緩

貨物稅之遞納，由國家與以運輸證(titre de monvemet)，俟到達出售地，然後補稅者。如係出口者，則無稅出口，不經返稅手續之麻煩矣。

3 爲不出售之外貨而免稅者　外貨入口，理應納稅，所以代內地之消費稅也，然有入口係爲裝包，改製，尙須另行出口者，亦有係通過內地(transit)，運至至他國出售者，既未發售，自無課稅理由，然形式上亦係免稅之一種也。

參考書

Seligman: The Theory of Progressive Taxation. 2 ed. 1903.

Mill: Principles of Political Economy. Livre V.

Thiers: De la Propriété, Chap III.

Le Say: La Solution Démocratique de la Question des Impôts.

Sax: Die Progressive-Steuer, Wien 1886.

Wagner: Finanzwissenschaft, Tome II, Parage 377 et 397.

Neumann: Die Progressive Einkommensteuer. Leipzig 1874

Cohn, Rau, Roscher, Stein, Bastablein, Leroy-Beoulieu, Jèze etc: Traités Generaux des Finances.

E. Allix: Traite de science des Finances. Chap XL PP. 481-493.

陳啓修　財政學總論　第三篇　六一至六九頁

F. Nitti: Op Cit. VIII PP. 376-400.

F. Nitti: Op. Cit. Chap. IX. Exoneration et Limitation dans Systèmes Tributaire Modernes. (本章附錄敘述各國免稅狀況甚詳。)

E. Allix: Cours des Finances. à la Faculté de Droit de Paris. (本節論運輸證制度甚詳。)

(註一)看小川鄉　租稅總論　二〇六——二五四頁

(註二)F. Nitti: Op. Cit. la Progréssinité et Proportionalité des Impôts. PP. 396-397.

第六章　稅之分類與稅之組織

第一節　租稅之分類

欲研究稅制之組織，當先明租稅之分類，查租稅之種類，至爲繁夥，可依各種標準，而行左列之分類：

（一）以租稅之收入，是否有存續性爲標準，可分爲經常稅與臨時稅。

（1）經常稅　在每會計年度中，依時繼續之租收，以應國家之經常支出者也，如各種確定之租稅是。

（2）臨時稅　其賦課限於一時，不必於每會計年度中實現，僅値國家有臨時支出時，以彌補一時爲目的者也，如戰時稅特別捐皆是。

（二）以租稅之實質爲標準，可分爲實物稅，勞力稅與貨幣稅。

（1）實物稅　以實物作繳納租稅之用，在古代及現今，皆不乏其例，所謂布縷之徵，粟米之徵，及前清田賦之漕糧，折色等，皆實物稅也，蘇俄於一九一七年後，所行之實物徵用，亦類實物稅。

（2）勞力稅　課於人民之勞力，即中國之徭役是也，此制今已全廢，至於義務兵役，與殘存之名譽職務，皆不得稱爲勞力稅矣。

（3）貨幣稅　依一般貨幣額表示之租稅，皆屬此類。

（三）以租稅之徵收地點為標準，可分為內國稅與國境稅。

（1）內國稅　包括國境內之一切租稅而言，再以其課稅權所從出為標準，可分為（甲）中央稅，即中央政府所課之稅，或稱國稅。（乙）地方稅，即地方政府所課之稅，簡稱地稅，二者之分劃，往往隨各國憲法之規定，及經濟政治狀況而有不同，大概稅源普及全國，支出上以應一般經費之用者，為中央稅，稅源限於一地，或在支出上供某地方之特殊經費者，為地方稅。

（2）國境稅　指國境四週所課進出之關稅而言，又可依下述標準而行分類。

甲、以徵稅地點不同，可分為a陸上關稅與b海上關稅（中國稱為邊關與海關。）

乙、以課稅主義不同，可分為a經濟關稅與財政關稅（說詳後章。）

丙、以修訂權限不同，可分為a國定關稅b協定關稅（詳後。）

丁、以課稅標準不同，可分為a從價稅與b從量稅，前者以課稅物件之價值為標準而定稅率。後者依課稅物件之數量為標準而定稅率。從量稅之利在簡單明瞭，然不能隨物價之上漲而行課稅，從價稅雖能隨物價以為伸縮，而評價又感困難。晚近各國多採折衷制，以從價為基礎，以從量為表面。例如糖稅百斤以百斤十元之價格為標準，課以從價二元之租稅，後將此稅換算之改為從量制，定為百斤二百元之從量稅，設糖價騰為百斤二十元，則須改正為百斤四元之從量是也。如此則徵收上既使利，且與公共收入目的合同一致，而又能與納稅者之負擔力適

應。惟此種制度，在經濟市場變動過速之時，往往不能與課稅物之真價相合，否則課稅之變動頻繁，亦於納稅人有所不便耳。

（四）以租稅之客體為標準，可分為對人稅，對物稅與行為稅。

（1）對人稅　又稱為主體稅，係側重於租稅主體之租稅，如真切者為人頭稅，次如法國之門窗稅，及一般所得稅均屬之。

（2）對物稅　又稱為客體稅，係側重稅之客體，如資本稅，財產稅，消費稅等均屬之。

（3）行為稅　稅之客體為行為，如印花稅之課於交易行為，契稅之課於產業買賣等是。

（五）以租稅客體之形態為標準，可分為收益稅，收入稅，所得稅，消費稅。

（1）收益稅　以個人一家財產之收入為稅源，所課之租稅，又分為甲、不動產收益，如田賦房稅是，乙、動產收益，如資本稅利息稅是。

（2）收入稅　以個人勞力之收入為稅源，所課之租稅，如自由職業稅，工資稅等是。

（3）所得稅　對個人總收入而行之課稅。

（4）消費稅　課於各種消費物品，依轉嫁之作用，由消費人負擔者也，其徵課之方法甚多，因此又可分為三種：

甲，出產稅　又名出廠稅，課於消費品之生產地點。

乙，落地稅　又名消場稅，課於消費品之消費地點。

丙，通過稅　又名內地關稅，課於消費品之運輸途程。

三種徵課，以出產稅爲最佳，落地稅次之，凡貨物之生產集中於一地者，可行出產稅制。其散漫於各地者，則不能不採通過稅，或落地稅。

（六）以租稅之負擔爲標準，可分爲直接稅與間接稅。

（1）直接稅　卽直接由納稅人負擔之租稅，如田賦，所得稅等是。

（2）間接稅　卽依轉嫁之作用由租稅主體以外之人負擔稅額之稅，如消費稅是。

（七）以課稅之目的爲標準，可分爲一般稅與目的稅。

（1）一般稅　又名普通稅，泛指供一般支出而賦課之租稅，上述各稅皆屬之。

（2）目的稅　又名特別稅，係爲特別支出而賦課之租稅，如戰時稅是。

第二節　單一稅與複合稅(l'impôt unique et impôts multiples)

第一款　單一稅之理論

單一稅之主張，以法國學者爲甚，重農派之土地單一稅，曾風靡一時，然在重農派之前，法儒有是主張者已不少。蔣不丹(Jean Bodin)於所著共和六書中，謂除關稅外，可以所得總稅 l'impôt général sur lerevenu）一種應

國用，佛旁(Vauban)亦於所著王家什一稅(Dime Royale)一書中，謂一種大稅（意指什一稅）與若干小間接稅，即可充國用而有餘，巴基貝爾(Boisguillbert)亦主張盡廢當時之苛稅，而代以土地稅(la taille f ncier)，此皆由於當時苛稅繁甚，故有是論，非於單一稅制之理論有所闡明也。及重農派出，單一稅之理論遂燦然大備，然同時主單一稅論者，不僅重農之單一地租稅，而尚有單一消費稅與單一資本稅等。茲分述之：

（一）單一地租稅　此派之主張首倡於巴基貝爾(Boisguillbert)而完成於重農學派(physiocrate)，謂一切租稅，均由純資產負擔，惟農地為有純生產，與其課於百物而終歸於農，不若直課地主地租收入之為簡捷也。至十九世紀又有亨利喬治(Henry George)與錫爾曼(Issac Sherman)亦主此說，惟持論微有不同耳。（註一）

（二）單一消費　此派之學說與地租稅同時盛行於德國，皮匯斐(Pfeiffer)等倡導之，其主張以為惟消費能普遍及於一般人，人人消費，斯人人納稅，且此稅不必皆歸貧民負擔，蓋消費品貴，則勞金亦從而貴，租稅終可轉嫁於生產者矣。

（三）單一資本稅　單一資本稅，亦倡於法國，Girasdius, Menier主張之，倚氏謂資本稅，可以促資本使用於生產事業，且課於既成資本，無妨害資本構成之嫌，惟其所指資本非僅指流動之金錢，而泛指一切不生收益之財產，動產，奢侈用具，庭園，古董，均包括於內，實廣義之財產稅也。

第二款　單一稅之利弊

單一稅之優點，第一能使稅法化為極簡單，於納稅人無苛擾之弊，一面可少用收稅人員，使徵收費減至極少

程度，與財政之原則，極其相合。第二則一次課稅，其妨害財之生產與流通者甚少，能適合租稅經濟的原則，再就政治方面言，則單一稅論之發生，實緣一時苛斂繁興之反響作用，姑無論其制度能否實行，其論調固可促當局之反省也，

顧理論雖如是，而實際則大謬不然，第（一）從國民經濟方面言，則租稅政策貴能獎掖實業，使其平均發展，單一稅之徵課，往往使負稅事業，不勝負擔，而他事業又以無稅之故，發展較易，此有彼無，爲畸形之發展，結果趨利避害，人性所同，從事負稅事業者，將舍而之他，而國家稅收銳減矣。第（二）從社會政策言，則公平與普通之原則，單一稅皆無一而可，雖以轉嫁作用，不僅納稅人負其稅額，然轉嫁後之稅額，負擔者不覺其苦，而納稅者則感受痛苦，迥不相同，況轉嫁之作用，無完全把握乎。第（三）從財政本身目的言，則租稅需要多額，需要彈性，單一稅之收入，不能顧其多額，已無待論，即以彈力言，則單一稅自然增收爲數無幾，而人爲增加，遞增稅率，必引起極大反感，而「逃稅」(l'evasin de l'impôt)之事，殆不可免。最後無論任何租稅，皆不能適合於前述各原則，往往合於此而反於彼，必採數種以上之租稅，取長補短，然後矯制之作用生，而各種租稅政策乃得實現，單一稅既無矯制作用，則難合於一切原則，無待論矣。

第三款　複合稅

複合稅爲別於單一稅而言，謂同時有二種以上之租稅存在者也，租稅發生之初，僅有極少之稅，厥後以財政之需要，稅目乃逐次加多，依前節所述，單一稅不合於各種原則，而無矯制作用，則複合稅制度，殆不可少，然稅制之

良否，幷不在稅目之多寡，而在其組織如何，稅制之配合善，則缺點可以彌補，長處可以發揮，配合不善，則稅目愈繁，而苛擾亦愈甚，故複合稅之研究，不外其組織問題也。

第三節　租稅之組織

多數稅目之稅制，不能優良，必有合於各種原則之組織，去其短而顯其長，乃能優良，顧近世繁夥之稅目，究如配分組織乃能完善，則各國學者，有不同之主張，錄其要者於下：

（一）稅之組織，由直接稅與間接稅兩大系構成者　此爲最早與普通之配分法，法義學者主張之，法國之稅法，至今猶以直接與間接字樣分租稅，此派意見，以爲租稅之徵課，凡屬於從名制者(nominatif)爲直接稅，屬於從率稅(tarif) 者爲間接稅。里第氏採此法，謂直接稅又分二系，一爲眞正直接稅(l'impôt direct reel)二爲對人直接稅 (l'impôt direct personnel)。 間接稅亦分二系，一爲消費稅，二爲流通稅與交易稅。(註一)

（二）稅之組織，由收得稅流通消費三大系構成者　此說日本小川氏主張之，其與前說不同之點，惟在以流通稅另成一系，餘則皆同，故小川曾聲明「余之所謂收得稅，乃課稅於個人經濟之收入而爲對於所得，財產，營利之稅，此等租稅，立法者皆不曾預期其轉嫁，故余所稱之收得稅大略與直接稅同，有時爲便利之故，且用直接稅代之，余之所謂消費稅……與間接稅相同，有時爲便利之故，用間接稅代之，二系論與余之差異，不過流通稅之位置問題耳。」(註二)

此外本各人主見另標租稅組織之體系者，亦不乏人，如賀弗曼（Hoffman）分所有稅與行爲稅兩系，羅茲(Lotz)分賦課稅與從率二系，黑克爾(Heckel)分收得稅與消費稅兩系，實則與直接間稅之分無殊也。李權時著中國稅制論，將稅制另歸爲享益課稅（taxation according to benefit theory）與能力課稅（taxation according to ability or faculty theory）立論與人不同，然亦承認直接稅與間接稅之分，自謂「大概享益稅中的大部分，是可以轉嫁的，所以是間接稅，而能力稅中之大部分，是不能轉嫁的，所以是直接稅。」(註三)余以爲直接稅與間接稅兩大系之分，既爲多數學者所主張，(註四)又復簡捷明瞭，爲不驚新奇，一見了解起見，卽採此說。

第四節　直接稅與間接稅

第一款　直間兩接之利弊

直接稅與間接稅之利弊如何，爲研究財政者所急應了解之問題，茲將二者之優劣分別略述於後：

（一）直接稅之利益大略如左：

1 直接稅可直接地查定租稅負擔者之稅源，及負擔能力而應之以課租稅，故與負擔能力主義之租稅本義適合。

2 直接稅既可確定收入年額及納期，故國庫之收入確實無虞。

3 直接稅在最初之時，所需調查費雖多，而其後之檢查費及徵稅費則甚微少。

4 直接稅概為資產企業之課及由查定上除去小所得者外之所得稅，故最適於避除苛稅細民之弊。

5 直接稅在收稅上甚少妨害產業交通之嫌。

（二）間接稅之利益亦有左列數種：

1 間接稅係課於消費物品，能使消費者負稅於不知不覺之間，故間接稅之創設與賦課，均較直接稅容易。

2 間接稅概隨經濟行為而轉嫁，故苟非生活上必要品之稅，絕對不壓迫直接負擔人。

3 直接稅以多量用品為課稅物件，而普徧地課之，故其收入額頗多，且有應經濟狀況以為屈伸之彈力。

4 間接稅在代表資本家之國會中甚易通過。

5 間接稅概為隨時收入，故每月可謂約略相同之收入，以平均各月間金庫之收支。（註五）

直接稅與間接稅二者立於相反之地位，故其利弊各不相同，就上述二者之利益移地觀察，則變成劣點。直接稅係直接地賦課於稅源，於稅源所有人，易使人民起負擔過重之感，不若間接稅之賦課於不知不覺間者之輕而易舉，且其收入雖固定，而不能隨經濟之進退而自為漲縮，至於間接稅，雖富有伸縮力，然在經濟恐慌之時，則有使稅收銳減影響國庫之虞。且其運用，雖能使納稅人負擔稅額於不知不覺之間。然其缺點，在不能詳審各個人之負擔力，以斟酌稅率，就中如多量用品之間接稅，尤足壓迫負擔能力之薄弱者，其弊最甚，往往引起生活問題，及社會問題，結果不得不使國家支出鉅額之救濟費。然在近代之國家，為謀國庫之鉅收入起見，莫不保有廣大之間接稅

焉。

直接稅與間接稅，既各有利弊，且適相反，則二稅配合，必使均衡，然後生牽制之作用，弊去利存，故近世各國稅制，一面為謀國庫鉅額收入，擁有廣泛之間接稅，一面復以社會問題日趨嚴重，為節制資本調和勞資起見，又有增加直接稅之趨勢焉。

第二款　各國直間兩稅之比較

英國稅制向重直接稅，其所得稅(income-tax)，知名於世，為英國重要稅收之一。然至戰前，已不見重要，在公共收入中，僅佔百分之十至十五，而全收入之半數，為出口稅與消費稅。例如一九一〇年之所得稅僅一三，二九五鎊，而關稅收入為三一，八四六鎊，消費稅收入為三一，〇三二鎊。及歐戰告終，英之直接稅始大見擴充，一九二四——二五年之預算在七九一，〇〇〇，〇〇〇鎊之收入中，所得稅佔二八五，〇〇〇，〇〇〇鎊，其餘有五六，〇〇〇，〇〇〇鎊之資本稅，八，〇〇〇，〇〇〇鎊之戰事利得稅 (l'impôt sur fes bénéfices de laguerre)，二〇，〇〇〇，〇〇〇鎊之不記名公司稅外，有六一，〇〇〇，〇〇〇之附加稅，皆直接稅也。

美國直接稅與間接稅之分配，依一七九一年，到一九〇一年之聯邦收入，共有三三，四六九，九七七，五三一金元，其分配如下列：

關稅入　八，五七九，九〇一，二五八

內部稅收入　六，〇五七，五〇九，二三一

間接稅	二八，一三一，九九〇
公地	三〇〇，三二〇，〇七五
其他收入	九九九，一八八，八一一四
國庫收入	一七，二九五，二四二，三九二（如借債等）

歐戰以前，美國聯邦政府之財政，幾全賴間接稅。至歐戰以後，漸變單純有一半收入出於所得稅，一九二五——二六年預算收入爲三，六四一，〇〇〇，〇〇〇金元，其中有一，七〇一，〇〇〇，〇〇〇爲所得稅，五三五，〇〇〇，〇〇〇爲關稅，一，三七五，〇〇〇，〇〇〇爲所得增加稅（revenu multiple）。

法國直接稅，在戰前僅佔全收入六分之一，歐戰以後其增加之數，亦不能與英義等國相比，蓋法之財政趨勢，固趨於個人直接稅（impot personnel）之增加者也。

義大利之直接稅本卽苛重，然不及全收入四分之一也，義相慕索里尼，爲提倡資本之生殖，且減低資本及改良遺產稅制焉。

中國稅制，惟田賦一項，可稱爲直接稅，然年收不過八千餘萬元耳，其餘鉅額之收入，如關鹽菸酒釐金茶糖等稅，皆屬於間接稅，於是貧者多納稅，而富者不納稅，負擔不平，未有若斯之甚者也。

茲再將歐戰前各國稅與間接稅之比率，列表於左：（一九一一年度）

國名	直接總額	間稅總額	對於租稅總額百分比
英國	八九，〇二七，六六四鎊	八九，九八五，七三六鎊	五〇
法國	五九五，八九七，四二九法	二，四六二，一八六，二七一法	八〇
德國	二六，〇〇〇，〇〇〇馬	一，四〇一，〇七一，〇五五馬	九九
普國	四〇四，四六五，三〇〇馬	一一九，二五〇，〇〇〇馬	二二
俄國	二一六，一二五，一一〇盧	一，五二四，一〇六，五二一盧	八七
意國十二年	五一九，〇〇〇，〇〇〇圓	一，一四三，八一八，七七八圓	六八
日本十一年	一三九，九二三，五六三圓	二六七，六八三，一一一圓	六五

（備攷）德國之直接稅，爲嗣續稅，各國之間接稅中，法俄意三國加入專賣總收入，日本則加入專賣益金通行稅，在歐洲各國，皆作爲運輸稅，算入間接稅中。

第三款　直間兩稅之體系

直接間接兩稅之分，既已如上所述，當進而討論兩稅各自之體系：（一）直接稅之體系。直接稅，依學理而論，當以總所得稅爲骨幹。然在所得而不及財產，或在總所得而不別各個所得之性質，均非適當，故另設補充稅，以補其不及，因是直接稅之體系可別爲三大系：

1收益課稅　課於人民最按期最穩固之收入，如動產與不動產之收獲，是由地稅，房稅，資本稅，利息租等組

成之。

2 收入課稅　課於人民各種勞力之收入，如自由職業者收入，勞工薪資，及總所得皆是，由個別所得稅，總所得稅等組成之。

3 利得課稅　課於人民不勞而獲之所得，如贈與，漲價，繼承之獲得，是由繼承稅，土地增價稅，戰時利得稅等組成之。

（二）間接稅之體系　間接稅中有包括行為稅（即流通稅）者，如里第之主張，有排斥行為稅者，如小川之主張，茲從前說，分為消費行為兩大系：

1 消費課稅　課於人民之各種消費與使用物品，由國產稅，關稅，使用稅，交通稅等組成之。

2 行為課稅　課於人民之各種行為，由登錄稅印花稅等組成之。

以上各稅之意義，當於下章依次說明。

參考書

F. Nitti: Op. Cit. Chap. les Impôts directs et les Impôts indirects dans les budgets modernes. PP. 353-367

（註一）看 F. Nitti: Op. Cit. Chap. V Classification de l'impôt 335-352.

（註二）小川鄉　租稅總論（薩譯本）九章　四百二十七頁

（註三）李權時　中國目前營業問題概觀　經濟學季刊　二卷二期　中國稅制論　三三——三六頁　世界書局

（註四　主張採直接稅與間接稅兩大系，有Leroy-Beaulieu, Moye, Nitti, Ricoa-Salerno, Flora, Lorini（以上法義，）Schaffle, Letz（德國）諸人。

（註五）節錄陳啓修　財政學總論　第八十八頁

第七章　收益課稅

取益課稅法者，就人民財產每年所得之收益中而行徵課租稅之法也。國家租稅，取之於富有資產之人，於理至平。資財收入每年一致，不致使財政收入有忽多忽少之弊，於租稅財政原則，尤爲適合，故此類稅收，爲現今各國一致採用，其主要稅名爲地稅，房稅，財產稅，資本利息稅等，茲分述之：

第一節　地稅

第一款　地稅之意義與徵課法

地稅者，由土地總收入中扣除耕作費，以其餘額之純收入爲標準而賦課之租稅也。土地總收入含（一）純地租，（二）改良土地資本之利息，（三）耕作費，（四）耕作者之利潤四種。純地租由 Ricardo 所謂不滅之天然力而生，其多少雖不可知，常與改良土地資本之利息相合而歸於地主，耕作費如種子費肥料費雇工機械器具之費用等，是不問自耕與出佃，常與利潤相合而歸於耕作者，使耕作者於土地總收入中，支付地代而無餘，則耕作費之損失歸自己負擔。故地稅須於此四者中，除去耕作費，以純地代土地改良資本之利息及耕作者之利潤爲課稅之標準，而後無不公之弊也。其次就地稅課稅之方法言之。

（1）面積法

此以土地之面積爲標準而課稅之方法也。歐洲自羅馬時代卽行之，當人口稀薄土地有餘時，耕地大抵擇其優美者，且其時耕作之法甚簡，無須多額之生產費，行此方法尙無不公平之處。若人口繁殖之後，土地之耕界日低，農業之方法日密，常因地質之肥瘠，灌漑之便否，及距離之遠近，而所需之勞力資本不同，如依面積法而課稅，則各地之負擔不免有不公平之處。蓋此時同一面積之土地，不但總生產額有差，卽令總生產額相同，而由總生產額中扣除生產費之純收入，亦必大相懸殊故也。

（2）收穫法

此以總收穫之若干分繳納於政府之方法也。昔時各國通行此制，今則僅埃及印度行之，其缺點有二，卽（一）土地收穫額雖同，而耕作所需之資本勞力不必相等，詳言之，地質肥沃地位便利之土地，可以少額之耕作費得多額之收穫，而地質磽薄地位不便之土地，則以多額之耕作費得少額之收穫，使一律按收穫之若干分而收稅，則不免有負擔不公之處。（二）各地之收穫額不能詳知，此法多出於事前之推定，因之不肖官吏，常得藉以營私是也。

（3）等級法

等級法者，按土地之等級而異其課稅率之方法也。在收穫法，雖耕作優等土地者之負擔輕，耕作劣等土地者之負擔重。而此法則因土地之肥瘠灌漑之便否，與距離市場之遠近，而判分等差，對於優等土地之課稅重，劣等土地之課稅輕，似無不公之弊。然對於純收入之比例，不能正確，亦非完善之制。

（4）佃租法

此係以地主所得之收入（即佃租）為標準之方法也。使土地通行出佃制，而登記又無虛偽，亦未嘗不可行之。然自耕之土地無佃租可為標準，不能不出於推定之一途，而事實上又難期其正確，況僅就地主之收入而課稅，置耕作者之利潤於不顧，亦不合於負擔公平之原則也。

（5）地價法

此以土地之買賣價格為標準而課稅之法也。主張此說者，謂土地之買賣價格為土地純收入之還原，故地價法實為準據純收入之課稅，且土地當買賣時，必行登記之手續，又得確知其價格。雖然（一）土地為移轉最緩之物，藉登記得以知其價格者不過一小部分。（二）欲藉登記上之價格為課稅之標準，則人民必陰行減價，以為避稅之計。（三）土地之價格因賣者之特別關係，其價格買者之高低恆不一致，實際比例於純收入者甚稀。（四）欲推定土地之眞價格，不外先查定其收入，然後準當時市場之利率而推定之。然市場之利率恆高低不定，由此推定之地價而賦課之地租，亦難與稅收入為正確之比例也。

（6）查定法（一名底冊法 cadastre）

此法先調查土地之純收入作成記錄，以為課稅之標準，德奧日意等國均行之。先設調查委員，從事調查，如地主對於調查之額有異議時，得請求改正。惟此法異常繁難：（一）須測量土地，製成圖式，記載地主姓名，土地之位置，肥瘠等；（二）須調查地質之肥瘠，灌溉之便否，距離市場之遠近，以及交通之便否等，而定土地之總收入額。

（三）須由總收入中扣除耕作費，查定純收入額而後可以之爲課稅之標準，職是之故，其缺點甚多。（一）查定總收入及耕作費不免有臆斷之嫌，使有能幹之調查員於小區域內行之，或可得比較精確之推定，若於廣大區域內，雖有極能幹之員，亦不能期其正確，故各地之負擔，不能得其公平。（二）調查既如是之繁，欲其完全成功，必須長久之年月，雖有能幹吏員，迨至完全告竣，時在前之調查，因經濟上之變遷，亦與事實不合。（三）調查煩難，自不易於改正，而有不完全之標準，必須襲用至數百年之久。要之以上各法，對於地租之課稅，均不免有多少之缺點，但此係以地租爲中央政府財源之故，假使以之爲地方政府之財源，於小區域內行之，由查定法未始不可以改良好之結果。此法之勒翁塞（Leon Say）英之巴斯達布極（Bastable）合衆國之伊利（Ily）所以有地稅宜於地方稅之主張也。

第二款　各國地稅制度

（1）英國之地稅：英之地稅包含於所得稅（income tax）中。英之所得稅，分爲類五：A類爲課於地主之收入，每五年核實地租一次，B類爲課於佃農之利潤收入，若估價或超過其實在收入時，農人得擇照D項之編製，改爲營業之收入，其稅率在農民每年收入總額在一〇六鎊以下者免稅，力得者之收入（如農民）在三千鎊以下者，較置産者（地主）減徵，收入在三千鎊以上者，其徵稅也，即無力得與置產之別。一九一〇年於原有之所得稅（income tax）外，復添上附加稅（sur tax），其稅率凡收入在六十鎊以下者全免，在五百鎊以下者得免百五十鎊之徵稅，有子女者又按數各免十鎊之稅，力得者按數遞減其稅，置產者按累進率遞增其稅，規畫頗爲精詳。

（2）德國之地稅：德國之地稅可於各聯邦中舉例以證之。普魯士一九二三年二月十四法令，規定暫收一種土地財產稅，其後對此法令略有更改。最末次之更改，爲一九二五年六月二十六日之法令，其土地財產稅，係課土地及與土地相關連之房屋以稅，如爲長久之農地或森林地，則連帶之財產如農具牲畜，均須上稅。納稅義務人爲地主，但享受利益人，應連帶負責，如佃戶自有財產時（如農業方面之機器及牲畜，）則佃戶一同負責，但祇以其所有之財產價值爲限。課稅標準，係以土地之價值，此價值係於一八九三年所估定者，稅雖以價值爲準，但因欲合於現時情形起見，仍參照收益之價值以徵收之。稅之單位係一千馬克，對房屋地基每月每千馬克之土地價值，每月徵以二十分尼之稅（pfinnig）。對農地森林園圃每千馬克之土地價值，每月徵以二十五分尼之稅。但土地價值，不到二十萬者，則第一次之十萬馬克，每千馬克祇課十分尼，其次之三萬馬克課十五分尼，再其次之三萬馬克，課以二十分尼。其餘土地，一律課以二十二分尼。此外自治區對邦有土地稅，可徵附加稅，（以在自治區之土地爲限，）但不能超過邦稅率之一倍半。如過一倍時，卽須得邦政府之允許。自治區亦可依其自定標準抽稅，或以純收益土地租價房屋租價爲準，或以土地通常價值爲準，或合併數者爲準。

（3）法國之地稅：法國地稅分爲二種：（一）課於地主之地租（fermage）淨收入（revenu net foncier），（二）爲課於耕農之收益（revenu agricol），二者之中，以第一種爲重要，其始爲配賦稅制（impôt de repartition），一八九〇年八月八日之法令，始改爲定率稅制 impôt de guotité，其徵收方法，係按照地主之純收入，其稅率照一九一四年三月二十九之法令，定爲百分抽四，然至現在，則增至值百課十八矣（一九二六年三月十五日之法

令。）至徵課之根據，則依據稅冊（cadastre）其中包含土地之等級，與所在地廣狹若干，形勢若何，及每畝價値等，約三十年卽改量一次，各種土地中，1國有森林，2國家與各省或各地方公有之土地現作公用者免稅，其次爲改良農業計，（一）凡山坡新闢之地，免稅三十年，（二）改良之土地已播種林木者，在三十年內，免稅額四分之三。

（4）義國之地稅：義大利之地稅，分爲房屋稅與地稅二種，制度與法國相同，惟其原用之稅冊，已逾百年，及一千九百二十三年正月七日，始予更新，其稅率從前由値百課十一至値百課十九不等，近則改爲値百課十之均一稅矣。

（5）中國之地稅：中國最早之地稅制度，見於禹貢成賦中邦之制，以壤別田，就田制賦，與今日等級之制無殊也。夏商周三代，皆爲公田，秦開阡陌，田變爲私，漢時三十稅一，晉時計人授畝，又反三代成規，東晉復私田制，唐初行租庸調，楊炎繼作兩稅法，而另存丁稅，及淸初攤丁於賦，兩稅遂混，而地丁以名，亦沿用至今。目前制度，多循明淸舊制，其名稱可得而言者，有地丁（卽正稅）耗羨糟糧租課及各項附加稅等語，其收入則年約九千萬元。

第二節　房屋稅

第一款　房屋稅之種類與課稅法

房屋稅可分二種：一以房屋之收入爲稅源，而賦課於房主，一以住戶之一般收入爲稅源，賦課於住戶，兩者雖有易於混同之嫌，然前者與地租爲收益稅之一種，後者則屬於使用物稅之列，然亦有混合二者而行課稅者，如淸

之房稅或由房主繳納或由佃戶繳納均無不可。

房屋稅之標準約有三種：

（一）面積法

此以房屋所占之地位面積爲標準而課稅，古昔盛行之，然房屋之收入，不必與所占之地積爲比例，亦猶夫土地之收入，不必以面積爲比例也。故此法不能稱爲完善之法。

（二）外標法

此法以房屋之地點，種類，建築材料，室數，牕數，與庭園附屬物等之廣狹爲標準而課稅，如奧大利以房屋之室爲標準，一室至四十室之房屋，分十六級而各異其稅額。英吉利一六六二年至一六六八年課竈稅，因人民之反對，改爲牕戶稅，又因牕戶之多寡，不足以代表人民之納稅力，且與衛生有礙，而脫稅之風亦甚，乃於一千七百七十八年以房屋之租價爲標準而課稅。法蘭西亦自一千七百十八年亦曾設牕戶稅，今已廢除。

（三）查定法

此法派員調查房屋之租價，扣除保險費修理費時，以其殘額之純收入爲標準而課稅，調查總收入時，或依房主之陳述，或依實際之租價，遇自居之房屋，及壯大之邸第無租價爲標準者，必由其建築費及積面地位等而推定之，故亦不能爲完善之法，惟較優於前二法而已。

次就賦課房屋稅時應注意之要件述之：

（一）須以爲地方政府之財源，蓋如此則依査定法於小區域內行之，其負擔可略期公平也。且房屋之價格，因地方經濟狀態而異，較土地爲尤甚，以之爲地方稅則不至於有負擔不公之處？

（二）須與地租分離，昔時以房屋稅包含於地租之中，不知地租源於天然之生產力，而房屋稅則由於投資（即建築費）收益之多寡二者性質不同。是以近時如奧法意普等國，皆明爲區別，惟西班牙葡萄牙及德意志聯邦內之某邦，尙混而爲一。日本亦對於郡村及市街宅地，一併編入於地租中，足證其租稅制度之幼稚也。

（三）須應依房屋之種類而異其稅額，普通住宅與營業用之建築物性質不同，效用亦異，是以普魯士區房屋爲甲乙二種，而各異其稅率焉。

（四）須對於特種之房屋，免除課稅，所謂特種之房屋者，如宗教教育或慈善等作用之房屋是，此類房屋係供公共利益之用，若對之課稅，則有阻礙國民幸福之虞矣。就各國房屋稅之制觀之，現今英國無獨立之房屋稅，房屋之收入於所得稅中賦課之，法蘭西依千八百九十年之法律，使與地租分離，對於宅地房屋之純收入，而課以比例稅，若向來所行之牖戶稅，則以爲住宅稅而課之於房屋之使用者焉。普魯士以房屋爲地方政府之財源，其在都會則以純收入爲標準。都會以外則依外標法，隨房屋之大小構造及地位等而分等級，定其稅率焉。奧大利與普魯士同，亦因都會與地方而異其課稅法，都會則採査定法，都會以外則採外標法。日本之國稅無房屋稅，惟對於市街及郡村之宅地，以之爲地租之一部而賦課宅地稅，但有十餘都市或依面積法或依外標法爲標準而賦課地方稅焉。

第二款　各國房稅制度

(1)法國之房稅　法國在革命時代因國家用費日增，於共和七月霜月四日(4. frimaire an VII)設門窗稅及一九一七年始廢除，至現行之房屋稅，則原與地稅混合，一八九〇年始分而爲二，其課稅目的物不僅爲居住之房屋，且及工場貨棧農具儲場園囿及預備建築之空地等，以此類房地之收入爲稅源。工廠減百分之四十，民房減百分之二十五作房屋維持費，房租收入，每十年估價一次。及一九一四年三月二十九日之法令(第二十二條)，改爲每年估價，就法國各縣邑年估十分之一，期十年而全境更新。房屋之屬於國家或地方團體充公共之用而無收入者免稅。爲農事展覽所用之房屋亦免稅。至於暫時免稅者分爲二級：(一)新建築之房屋在完成後三年不上稅，(二)凡建築供平民所住之房屋，租金在法定數目以下者十二年內無稅。此外房屋稅尙包含附加稅歸地方收用。法國房稅收入依最近決算，爲十萬零四千六百萬佛郎。

(2)德國之房屋稅　德國之房屋稅自一八九三年以來，即定爲地方之租稅，在普魯士作公益使用之房屋，農業用之房屋與保存工業原料用之房屋皆免稅。新建築之房屋於二年間免稅。其課稅法於都市及鄉間，大體均以過去十年中平均租賃價格爲標準。租賃風習不盛之地方，則依家屋之構造等而決定之。其稅率對住宅稅爲百分之四，對商工業使用之房屋爲百之二。其介於住宅與商工業之間者，則視其情形而決定之。巴燕一邦之房稅係以一九二四年三月十三日之新法令爲準。在鄉地係面積稅，即以面積爲準之房屋稅也。每一平方丈之房屋面積，假定其收益爲四十馬克，其稅率爲百分之二。例如今有房屋一座，其各層面積與天井面積合計爲五平方公丈，

則其假定之收益爲二百馬克，按稅率百分之二課之，應納四馬克。在城市則按照房屋租價課以百分二之稅。二者均有時加稅，其稅率爲按原有稅率加五倍半。此附稅之收入，係作建屋及文化事業之用。自治區域可照邦有稅率徵稅，但不能再加。

（3）義國之房稅　義大利之房稅，與德國大同小異，以房屋之純收益爲稅源，一九二四年復行估價一次，從前爲百分課十之單一種，近則換爲値百抽二十一，二十七．七五之等級累進稅。

（4）英國之房屋稅　英國之房屋收益稅，本與田地收益，同列於所得稅中之第一項下，其賦課以所收租金之多寡爲標準，由房主備報告書（declaration）呈官廳，經審訂後，卽照額納稅焉，此外尙有含使用稅性質之住宅稅（inhabited house tax），此種租稅自古卽有之。發端於一六六二年之爐稅。現在（愛爾蘭除外）則爲家室稅與住居稅之混合物。病院學校其他規定之公益的建築物及不供住家之商工業用之房屋則免稅。住家以其收益一年二十鎊爲免稅點，徵收方法爲源泉課稅，租賃者由租金中扣除而交納之，其稅率適用粗笨之累進稅，租金二十鎊至四十鎊者每鎊爲二至四辨士，四十鎊至六十鎊者每鎊爲四至六辨士。

（5）日本之房屋稅　日本於明治三十二年依勅令府縣得課家屋稅，以家屋之租賃價格爲課稅標準。

（6）中國之房屋稅　中國地稅僅於田賦一項，而房無之，有田者納稅且納繁重之苛稅，而有房者則一無所出，勢甚不平。且都市交通發達，房價暴漲，田在僻野，價或下落，二者苦樂，迥不相同。故民國以來，卽屢次倡議添設房稅，以增國家收入，而謀負擔公平，卒遭商民強力之反對而罷。然近時各省都市，有已創房捐者，祇制度彼此不同，

且多屬因陋就簡，作暫時徵收之計而已，不足以言稅制也，

第三節　資本收益稅

個人之收益，除由不動產得來者外，尙有一部由動產收益而來。即債權人貸出資，而按期所孳生之利息也。課此類收入以稅者，謂之資本收益稅。亦有直稱爲利息稅者，惟其含意不若資本收益之恰當耳。在各種收益稅中，資本收益稅爲最新之稅。十九世紀中葉以後，因動產加多，資本之借貸盛行，資本家多投資於營業，借貸機關之設立（銀行），資本階級之產生，資本收益愈形重要，政府爲防止資本集中，不得不以重稅制裁之，蓋是資本收益稅遂含有若干經濟與社會的政策焉。

第一款　資本收益之種類與賦課法

資本收益之種類，共有左之六種：

一、公債與地方債之利息收入，

二、私企業投貸之利息收入，

三、私企業盈餘分攤之利息收入，

四、抵當權所生之利息收入，

五、一切票據所生之收入，

六，終身或有期年金之收入。

至其課稅方法自然以收益爲主，然有時爲簡單手續起見，亦有課於資本本身者，然仍係以收益爲稅源，即從前之財產稅資本稅無亦逾收益而侵及稅本之理，論其徵課方法則有下之三種：

（1）溯源法　即在支付利息之處，即將稅金扣除，如銀行對存款人支付利息，或代付公債與股票息金，代政府扣除其應納之稅金，此制簡單而確實，無逃稅之可能。惟不能明瞭納稅人之負稅能力與負債多寡，難行嚴格之累進稅制，斯又其缺點耳。

（2）申報法　即由納稅人自行呈報其收益額，政府再予審查，此制雖不免有隱匿逃稅之弊，果審查嚴格，亦可補其不足。

（3）調查法　即由課稅人員自動調查人民之收益額。惟人民動產時有增減，欲調查確數，殆不可能。故採此制者，多與申報法相輔而行，即對人民申報認爲不確時，再與調查也。

資本收益之免稅事項，依各國立法大致有1一部份年金，2愛國公債，3慈善團體之基金收益等。

第二款　各國之資本收益稅

（1）德國之資本收益稅　德國之資本收益稅，係由一九二〇年三月二十九日之聯邦法令規定，收入全歸聯邦所有，資本收益定爲下列數種：

A由股票鑛山股票，享利券（即享受一定權利之證據）國家銀行股票，以及合作社與股分公司股票而

得之利益與盈利。

B由公債債券，實業優先股票，與質券所得之利息。

C由準備金所得之利息。

D由借貸擔保品在儲蓄銀行，與銀行往來存款等之利息。

E由壓逍租地債——以地方作抵所借之債，年金債所得之利息。

F遺傳之年金。

G期票貼現之數目等。

第一第二兩項之收益，如債務人居住在國內時，則常有上稅義務，第五項如土地在國內，方負上稅義務。第四六七三項，以及外國資本之收益，則祇有債權人居住在國內，且負有納所得稅及團體稅之義務者，方有上稅義務，公家儲蓄銀行註冊之合作社，國家所辦之保險公司，以及受行政機關監督之薪俸與養老年金支出等等其所得之資本收益，均免稅。機關或公司如其費用不足時，必受公家之幫款，則其資本收益亦免稅。稅率為其收益百分之十，收稅係在銀行收之，銀行有扣留稅款及交與財政機關之義務，自一九二三年四月起，因流動資本消滅（馬克跌落之故）稅收甚少之故，停徵此稅，改於所得稅內徵收。

（2）法國之資本收益稅　法國之資本收益稅(l'impôt sur le revenu des capitaux)計有四稅。

1.印花稅(droit de timbre)

2. 轉移稅(droit de transmission)

3. 錢市稅(impôt sur les operations de bourse)

4. 流通資本收益稅(impôt sur le revenu des capitaux mobiliers)

四稅之中,惟最後一項乃眞正之資本收益稅,此稅創自一八七二年六月二十九日,課於各項流通資本之收益,如普通利息,公司子金股票紅利債劵利息,儲蓄分配金,無論其由省縣或私立企業公司所給予,均須納稅。其稅率係照收益値百抽三,及一九二六之加稅運動,改爲値百抽十八。至於有獎證劵等類收益,課百分之三十六,對於小額儲蓄等之收入,法律亦予免稅。但有三條件:a 其人須住法境 b 所持證劵須爲記名式。c 其人之總收入須未逾六千佛郎,此外關於外國債票之收益,在法國分爲二種:一爲記名證劵(des valeurs abonnées)係外國有公司在法代發行此劵者,其課稅與本國資本收益稅相同。第二爲不記名證劵(des valeurs non abonnées),則由持票人自行呈報焉。

(3)英義之資本收益稅 英國之資本收益稅,係包括於所得稅中之第二項,採人民自行呈報法。凡存款,公債證劵等類,利息之收益,均由英蘭銀行代爲扣除,直接報解財政部。

義大利之資本收益稅,屬於財富流通稅(l'impôt sur les richesses mobiliers),各種放款抵押公司紅利等等,無論爲公爲私,均須納稅焉。

第四節　營業稅

第一款　營業稅之優點與徵課法

營業稅者，以營業之利潤爲稅而賦課於營業者之收益，爲收益稅系下之一稅，與普通商品消費有別。論其優點，則（1）以商事利潤爲稅源，課於富商大賈收入能期鉅額。（2）收益多者納稅多，獲利少者負稅少，合於公平之原則。（3）可以測量國家商業之盛衰。（4）商業集中於都市，徵收便而費用有顧優點雖如上述然徵課頗感繁難，偶一不愼，則困商病民，作弊漏稅之事，遂在所不免，今舉各國所行徵課法於左：

（1）許可稅法

許可稅法者，對於各種營業一次「開業之際」或每年課以定額稅之法也。此法北美合衆國南部諸州多行之，其弊有二：（一）不能比例於營業者之利潤，而負擔難期公平。（二）資本少者不易營業，有使大資本家獨占之危險，是以各國均次第廢止之。

（2）外標法

外標法者，據一定之外標以推測營業利潤之方法也。此法最爲廣行，其推定之標準最初甚簡，近則日漸綿密，如法蘭西以（一）營業之種類（二）營業地之人口，（三）從事者之人數（四）房屋之租價四種爲標準，普魯士則又加入收入額及資本額二種焉。

（3）查定法

查定法者，調查營業者之利潤以爲課稅標準之方法也。營業之利潤，果能調查確實，則負擔可期公平。顧營業之利潤，在營業者有時亦不自知，況政府之員吏耶？是調查法亦有時而窮，不得不佐以外標法，大抵依外標法，則課稅之標準一定，其大區域內之課稅相宜。依查定法，則易比例於利潤，與小區域內之課稅相合。

第二款　課稅標準

營業稅之徵課法，既以查定法爲最善，同時又感查定之困難。不知調查之法，非必就營業之全部事項，一一查定，而後完善。僅擇有利潤之一二端（如公司財產或毛利潤等），以爲課稅標準，亦較採外標法者妥善。賽利格孟(Seligman) 於所著 Essays on Taxation 中，列舉營業事項可供課稅標準者，有十餘項之多，茲合併簡述數種於下：

（1）以營業財產爲標準者。此制辦法，在調查公司財產之總值，債權債務之多寡，以推定其利潤額。其缺點在公司財產，難於估計，股票以額面計算，則與事實不符，與以市價爲標準，則股票之漲跌，半係於交易所之投機買賣，而與公司營業無大關係。餘如債權債務，隨時變動，調查難於確實，故此制不能謂之良好。

（2）以營業收入爲標準者。此制又分爲三：甲，以毛利潤爲標準，其優點在手續簡單又確實，而缺點在不能比例於眞正之納稅能力（因毛利潤中多少營業費用不能知），與不能促商業之改良。乙，純利潤，優點在負擔公平，而缺點則在調查繁重，公司無純利時，國家亦無稅收。總之調查標準，當視營業之性質與環境而異，無絕對之良

制也。

第二款　各國之營業稅

（1）德國之營業稅　德國營業稅 gewerbesteuer）又稱爲販賣稅（umsatzsteuer），始於一九一六年當時發行一種貨物買賣印花，實即營業稅之先導，其稅率爲千分之一。至一九一八年而定印花商標之法，更至一九一九年而始有營業稅之法規，以營業者每年之收益或營業之資本爲標準，共分四類：

第一類　A每年收益在五萬馬克或五萬馬克以上者，

B資本在一百萬馬克或一百萬馬克以上者，

第二類　A每年收益自二萬至五萬馬克者，

B資本自十五萬至一百萬馬克者，

第三類　A每年收益自四千至二萬馬克者，

B資本自三萬至十五萬馬克者，

第四類　A每年收益自一千五百至四千馬克者，

B資本自三千至三萬馬克者。

凡收益不及一千五百馬克與資本不及三千馬克者得免稅。課稅採取兩種標準，較爲方便，蓋於甲種標準有懷疑時可採取乙種也。至其稅率，則依類別而有不同，

（2）法國之營業稅　法國帶有營業性質之租稅，為職業收入稅（impôts sur les revenus professionnels）中之商工農收入稅，茲分述之：

職業收入稅中之第一項，列工商之利潤。凡在法經營工商者，或為自然人，或為公司法人，均應納稅。以每年所得利潤除去生活費，工商業維持費，房租及其他稅金等外為課稅標準。其計算即以去年所得之利潤，為本年課稅之標準。在一月內由商人呈報其利潤。在八百佛郎以下者課二十二佛郎半。一百一佛郎至一千五百佛郎，課四十五佛郎，以上逐次推進，至年得利潤四萬五千至五萬者，課六千七百五十佛郎。此項收入年達三十二萬萬佛郎。

第二項　農事利潤稅（bénéfices de l'exploitation agricole）。為課於農民之利潤，以上年之純收益作本年課稅之標準。稅率定為百分之二十。在農產減收時，則稅率減輕。此稅之收入年有二萬萬佛郎（一九二七年預算。）

此外尚有營業數目稅（impôt sur le chiffre d'affaire）創於一九二〇年，因戰事以後，財政窘竭，乃設此新稅。其收入甚多，達七十五萬八千一百萬佛郎。此稅源於從前之支付稅（l'impôt de paiement），凡當款項之支付時，則值百佛郎者課二十生丁（centim）之稅。關於商人營業之支付，屬於奢侈方面者，則另課值百抽十之稅。其徵課方法有二：一為用印花貼於支付之票據上，一為商家與稅收機關訂立賬目，至每月終則結算一次。到一九二〇年六月二十日之法令，乃將此稅改為營業數目稅，規定凡在法國經營營利事業，無論為永久的或暫時的，均應納稅。此稅在表面為營業稅，惟其徵課，不課於營業者之利潤，而課於交易數目，非收益稅而實為交易稅，其內容當於

後章交易稅內述之。

（3）日本之營業稅　日本之營業稅，又名營業收益稅，凡在日本國境內有本店支店及其他營業場所之營利法人或個人，均在課稅之列，營業種類有十九種：（一）物品販賣業（包括動物植物及其他不稱為物品之販賣）（二）銀行業，（三）無盡業（無盡為搖會之意在日本公開組織故成一業）（四）金錢貸付業（五）物品貸付業，（六）製造業（包括瓦斯與電氣供給及物品之製造與修理）（七）運送業，（八）倉庫業，（九）請負業（水木包工）（十）印刷業，（十一）出版業，（十二）寫眞業，（十三）席貸業（妓院與娛樂場）（十四）旅館業，（十五）料理店業，（十六）周旋業（即介紹所），（十七）仲立業（經紀人）（十八）代理業，（十九）商品卸賣業，各業之中，以每年收入之總數除去資本用度後之純收益為課稅範圍。此外（一）販賣政府發行之印花與郵票（二）製造度量衡（三）印行根據新聞紙法之出版物（四）販賣自掘之鑛產自種之穀物及林畜水產等，均得免營業收益稅，其稅率法人稅百分之三·六個人稅百分之二·八。此外尚有營業稅由地方政府徵收之，課於較小之營業，亦以純收益為標準，所列營業至繁，如東京市之營業稅，即分至十五類之多，不贅述。

（4）蘇俄之營業稅　蘇俄之營業稅，在實施新經濟政策後所制定，於一九二六年九月二十四日頒布稅法，其目的一在課國庫收入，二在加重資產階級之負擔及摧殘個人產業。可分為三種，一為特許稅，二為平衡稅，三為奢侈品營業稅，凡私人之營業者，首先應納特許稅於政府。分營業為若干種（分商業為六種，其他營業為十五

種），稅率重輕依種類地域而有不同，大抵用十五人以下者爲小企業，稅較輕。十五人以上者則較重。平衡稅率用以補特許稅之不足。分商業爲五十八種，製造業爲一百種，其稅率亦各種不同，奢侈稅係對奢侈品之製造者加課五成之特許稅，對奢侈品之販業者加課六成之營業稅。

（5）英國之營業稅　英國之營業稅，包括於所得稅中之第四項，列工商人之利潤，殆即營業所得之變相也。賦課方法，由商人自行呈報，在一九二六年以前，以前三年所得利潤爲準，但遇有經濟繁榮或恐慌之時均足以影響於課稅標準。故自一九二六年起改以去年之利潤，作本年度之賦課標準。

（6）中國之營業稅　中國從前無營業稅之名，惟牙當屠宰菸酒各項牌照稅，含有特種營業之性質，牙稅課於牙行中人向官領帖，即照帖納稅。當稅課於經營當業者，按資本之大小，向官領帖，即按期納稅。屠宰稅課於屠宰豬牛羊之人，菸酒牌照稅，課於販賣菸酒之人，其餘各業皆無營業稅。十九年一月，政府明令裁釐，同時籌辦營業稅作抵補，并頒布各省徵收營業稅大綱及財政部補充辦法，其要點如左：

一，經營商業，開設店鋪，除已向中央納稅者，須領營業證，納營業稅，營業證不徵費。

二，營業分別種類等級徵稅，資本不及五百元者免稅。

三，徵稅標準，按營業收入計，不得過千分之二，按資本額計，不得過千分之二十。

四，設立營業稅評價委員會，由徵稅官吏，商會代表，指定之會計師爲委員

五，廢止牙當稅，屠宰稅及其他類似之捐稅。其辦法分兩步：一牙當等稅照舊徵收，改稱營業稅。二營業稅完竣

後，改從營業稅。

同時立法院亦議定營業稅法，其要點一，凡在各省市以營利為目的之一切事業，除已向中央納稅者外，須納營業稅，惟農業除外。二，中央徵收之菸酒押照稅以十分之九交與地方。三，稅率為三種標準：甲，以營業總收入額為標準者，徵收千分之二至千分之十。乙，以營業資本額為標準者，徵收千分之四至千分之二十。丙以純利益為標準者，其稅率又分為三：A純益額不滿資本額百分之五者，徵收百分之二至百分之五B純益額為資本額百分之五，至不滿百分之二十五者，徵收百分之五至百分之七。C純益額資本額百分之二十五以上者，徵收百分之七·五至百分之十。

自營業稅大綱等頒佈後，除若干省區，以種種關係，未能裁釐外，如蘇浙鄂冀等，均相繼舉辦營業稅。其辦法與稅率，變動不常，且與中央頒布大綱，每多衝突之處。

參考書

1 關於地稅者：

Vocke: Die Auslogen, Abgaben and die Steuer, P. 342.

Seligman: Essays. Chap. II and Inc dence Pages, 220-232.

F. Nitti: Op. Cit. Chap. XIV 6-38 (Tome 11)

Gaston le Conppey: De L'impôt Forcier et des Garanties de la Propsicte Territoriale（此書述各國土地稅册 Codastre 甚詳）

2 關於房屋稅者：

Wagner: Spezielle Steuerichre 1899 3 et Partie

Leroy-Beaulieu. Op. Cit. Vol 1, 5 ed, Page 364.

F. Nitti: Op Cit Vol, II 39-51.

岡部賢一 財政學 第四章 第四節 收益稅 四〇六頁

3 關於營業稅者：

E. Allix: Op. Cit. Chap. II L II. Taxe sur le Chiffre D'affaire PP. 698 a 71.

經濟學季刊 營業稅專號

第八章　收入課稅論

收益與收入之分別，自德人，謂個人收入，可分爲二：一爲負擔力強健之物的收入；一爲負擔力較弱之人的收入，前者爲資產及企業上之收入，負擔力強而課稅宜重，前節已言之，後者爲勞動及人格上之收入，爲官吏月俸，勞工薪資等是。課稅之法，有就各項職業收入分別課稅者，有就各種收入總括課稅者，前者爲職業稅，後者爲所得稅。分述之

第一節　職業收入稅

職業收入稅，爲課各種自由職業者之收入，如著作家，美術家，醫生，律師所得之報酬，及工資薪金等屬之，又有稱爲勞動收入稅者，以其行爲，無須資本之輔助，專以勞力取得者也。

勞動收入如係工資薪金，則其徵課均極容易，因對此可課稅於根源處，換言之卽向工資薪金支出處徵收是也。其法於工廠或機關發薪時，將稅金扣除，交與收稅機關。如直接向收益人徵收，則收益人須自行呈報，其數目是否確實，亦易於調查，可轉詢發薪機關也。如對自由職業，醫師，著作家之收益，則無法調查，祇有聽其自行呈報。爲欲課勞動之純收入以稅，則應將其爲收益而耗去之費用扣除，祇其界限殊難判定。故法律對於此項之規定，或則毫

不提及，或則只限於一定之費用，或則對於一定種類之勞動，規定出可以扣除之大概數目。

法國在名稱上，無勞動收入稅惟有一稅課於商人以外之各種自由職業收益（bénéfices des professions non commerciales），舉凡自由職業中之醫生，律師，美術家等等之收入，均在徵稅之列，其法於每年三月一日納稅人卽將去年收入數目呈報官廳，彼卽據以納稅焉，如呈報數官廳認為不滿且發覺納稅人隱匿眞數目，卽課以十五倍之稅金。如納稅人逾呈報期二十日尚不呈報者，加課百分之五十稅額。其稅率為値百課十二，但收入在七千佛郎以下者免稅七千佛郎至一萬佛郎，祇課四分之一一萬至二萬佛郎，只課其半數，二萬至四萬佛郎，只課其四分之三。

中國各種收益稅，均未舉辦，故此項勞動收入與資本收益，均無稅。

第二節 所得稅

第一款 所得稅之起源——人頭稅與階級稅

所得稅係一種進步之對人課稅按個人之能力而課稅，使個人之負擔與個人之能力相適合。如大部分人民之所得情形不相懸殊，公允課稅之觀念不發達，課稅及財政之技術未完備時，則用簡單之方法卽為已足，最粗淺之對人課稅方法為人頭稅，其次為階級稅。人頭稅者以人身為課稅物件之租稅也，其起源甚古中世紀之際為歐洲各國所通行。此稅有二特徵，（一）以人身為課稅物件則課稅之目的物與納稅者為同一體。（二）以人身

為課稅物件則無隱匿漏稅之弊而徵收之手續簡單，此所以在經濟狀態幼稚時盛行之。當經濟狀態未發達之時代，各人財產之蓄積不多，所得之分配略同，貧富之懸隔不甚，推定丁年以上之個人為有納稅力，而以之為直接之課稅目的物，未嘗不合於自然之事實。然當經濟進化之時代，人民不僅以維持生命為滿足，且常蓄積勞力之結果，以為厚自豐殖之計，社會貧富之差，因文明之進化而相懸益甚，故在今日若仍以人身為標準而課稅，不問各人在社會上之能力若何，則有背於租稅公平之原則。至若法國最初之人頭稅，不問男女老幼之別，均課以同一之稅額，則不公更甚矣。

人頭稅之進步者為普魯士所行之階級稅。該國於千八百二十年廢止從前所行之人頭稅，而以階級稅代之，但祇實行於鄉地，其制對於年齡十四歲以上之人民分四大階級，每階級中又各分為三級，各級之課稅額不同，收入四百二十馬克為最低級，在四百二十馬克打下者免稅，最高級為三千馬克，在三千馬克以　者則徵收所得稅。此制繼續至千八百九十年始廢止之。階級稅比之人頭稅固為進步，且加入各人所有之收入以為課稅之標準，則與所得稅之性質相近似，然於同一階級內不問實在收入之多寡，而課以同額之稅率，其為不完全之方法也明甚。普魯士所以斷然廢止之而採用一般所得稅者，卽本此理。

人頭稅不能轉嫁於他人，唯賦課於勞動者之人頭稅間有抬高勞銀以轉嫁於雇主，雇主更抬高其生產物之價以轉嫁於消費者之時，不可不知也。

第二款　以所得稅為中心之租稅系統的組織問題

所得稅之發達，已由極粗率之人頭稅，而進爲總課各人所得之對人課稅，世界各國，幾無一不實行此稅者。然此種個人之所得，究以何種方式徵課之？其租稅之系統宜如何組織？此則於討論所得稅，不得不稍爲研究也。

原來直接對於所得課稅，亦有種種之方法：

（一）將產生所得之物件作爲課稅之客體（即對物稅）是爲所得收益稅，例如地租，營業收益稅，房屋稅，資本利息稅等是。

（二）將各種所得，各各個別的行對人課稅，即個別的所得稅者（又名分所得稅）例如土地所得稅，房屋所得稅，資本利息所得稅，營業所得稅，薪俸稅，工資稅等是。此種制度，事實上與收益稅無區別，不過由對物稅變爲對人稅而已。

（三）將一切流入於一經濟單位之所得，不問其種類如何，概括的作爲對人課稅，即所謂總合所得稅或一般所得稅是。

由上述之三類課稅法，遂發生所得課稅之八種方式：

1 單用收益稅制度；

2 單用個別所得稅制度；

3 單用一般所得稅制度；

4 併課一般所得稅及收益稅；

5 併課一般所得稅及個別所得稅；

6 併課一般所得稅及特別所得稅，——所謂特別所得稅者，即對特別之所得，或一定額以上之所得，重課其稅是。

7 課一般所得稅及其補充稅之個別的財產稅，——個別的財產稅者，即土地房屋等財產，爲個別的課稅，以作補充。

8 課一般所得稅及其補充稅之一般的財產稅，——所謂一般的財產稅，即總合所有之財產而課之。

此八種方式，究以何種爲宜，亦有研討之必要，分論之。

（一）收益稅制度　此種稅制之長短，前章業已述及。如以所得爲中心之租稅系統下，此稅實爲過渡辦法，而非最良制度也。

（二）個別的所得稅制度　因其爲對人稅，且依實際之所得而課之，故無收益稅之不公平處，制定方法，果得其宜，則對各個所得之課稅待遇，能得合理之分配（如重課財產所得之要求，亦可實現）。英國所得稅，即以此制爲基礎，對於大所得課以超過稅。此稅之短處，在不能總合地觀察所得者之經濟狀況，缺之對人稅之優點。

（三）單用一般的所得稅制度　此制之長處，在總括各項所得，比較納稅人之經濟能力而行課稅，較前述二制度爲公正。然現代經濟發達，各人所得之種類，至爲繁夥，非一種租稅所能盡課無遺。且近代國家，其財政之需要日增，單一的所得稅，尚不足以應其需要，故與其將複雜的諸種要件，網羅於一稅之下，不如於一般所得稅外，更

加一補充的租稅，此等原則，可以滿足財產所得重課等類之要求，亦現代各國稅制之所趨也。

（四）一般所得稅與收益稅併課制度　日本制度，在大體上，即屬此類，其短處仍在收益課稅不能詳悉納稅者之經濟能力。

（五）一般所得稅與個別所得稅併課制度　在此稅制下，以何者爲主？何者爲從？實一問題。法國之所得稅，以個別所得稅爲主，以一般所得稅爲從。英國制度，以個別所得稅爲根幹，以超過一定額之大所得所課之超過稅爲從。

（六）一般所得稅與特別所得稅併課制度　此種制度，以一般所得稅爲基礎，祇對於一定額以上之大所得，如英國之超過稅，課以特別稅率。日本於昭和三年時，政友會內閣之財政政策，將地租及營業收益，委讓地方而另倡特別所得稅，以爲抵補，即屬此類。

（七）一般所得稅與個別的財產稅併課制度　此種制度，最適於財產所得之重課的精神。然其短處則在祇個別的把握一定的財產，而不能網羅一切財產，又因其客觀的查定財產而行徵課，殊不符公平之原則，因此尙無採用之實例。能將此制度多少與以補救者，爲下述之制度。

（八）一般所得稅與一般的財產稅併課制度　此種制度，直至最近，尙行於普魯士（一八九三——一九二〇）長處在網羅多數之財產，以滿足財產重課之要求，且能課及不生所得之種種財產，尤爲公正。然其短處，則在網羅各種財產之困難，動產尤難，此外復有財產評價之困難。

上述八種制度，無論何種，均不得謂之完全，然揆諸理論，按之各國事實，比較妥善者爲個別所得稅制度，一般所得稅制度，一般所得稅與個別所得稅併課制度，一般所得與特別所得稅併課，與一般所得稅與補充稅之一般財產稅併課之五種制度是也。

一般所得與個別所得併課時之主從問題，實無從判其優劣，法國式之以個別爲主，一般爲從，與德國式之以一般所得稅爲主，以補充稅之財產稅爲從，實難定其得失，要視其國家之環境，與國地兩稅之劃分情形而定。

第三款　所得稅之徵課法

所得稅之徵課法，不外依人民之申告書(declaration)而與以審查，然後照率定額課稅，其方法歸納言之，有下之三種：

(一)推定所得課稅法(presumptive tax)　此法以所得者所住房屋之大小及其消費狀況，爲所得額之表徵，或依其他生活上之外形標準而推定其所得額。此種方法，手續簡單，不致引起納稅人之厭惡，然僅依此外形標準而行推定，常與實際所得不符，故在今日已無採用此法者。

(二)總合課稅法(又名總合所得稅 Sump sum tax)　即總合歸於一人之所得而行課稅。此法須網羅各納稅人之各種所得，非詳盡之立法，與精確之統計，不爲功，否則僅恃納稅者之通告，以現在之人性與道德心，謂其能就各種所得，詳盡無遺的報告政府，殆屬難能。至於稅吏煩瑣之調查，尤易引起納稅之惡感與糾紛，其間隱匿脫稅之弊，固在所不免耳。

（三）源泉課稅法(collection at the source stappage at the source) 此種課稅法，乃於其產生所得之各個源泉上徵課稅額之方法也。換言之使所得支付者代爲付稅然後以於額付與所得人，例如由佃戶徵收土租所得，由銀行支付利息是。此種方法確實而簡單，然與總合課稅法意旨全然不同，因源泉課稅必依源泉之種類，而分爲若干類別(schedules)如土地所得，資本所得，營業所得等，是以此類別，是變爲分所得課稅矣，故源泉課稅法，祇能用於一部份之分所得課稅，

（四）總合課稅法與源泉課稅法之比較 此二種課稅法，各有長短，就其重要之點，比較如次，總合課稅之長處，在於容易實現租稅平等之原則，而行累進稅率之徵課。然其短處在必須國民有較高之道德心與政府有詳確之統計暨敏捷之稅務人員而後弊可減少，否則脫稅者必多。源泉課稅之長處在於比較容易的捉着稅源，然其短處在不能明瞭納稅者其他所得與經濟狀況，有失對人稅之精義。

依國別而大體觀察之，則採源泉課稅法之國家爲英國，義大利倣效之。採總合課稅法之國家，爲戰前之德國諸邦及美國，日本在大體上亦採此法，惟資本稅則採源泉課稅法，又棄二法之短而用其所長者爲法國。總之稅法之良否，恆視各國之習慣與稅吏及納稅者之盡職與否而定，未可一概而論也。

第四款 各國之所得稅制度

（１）英國之所得稅

最早最著名之所得稅，爲英國之所得稅，英國於一七九八年由首相皮特(Will am Pitt)第一次創設所得

稅，按國民之純收入課稅，用以支付戰費。拿破崙戰爭終止時，卽行取消。其後屢設屢廢，及一八四二年首相皮爾(R. Peel)復行之，稅率爲每鎊課三辨士，期以三年廢止，及期未能。一八三五年，財長格蘭斯頓(Glastone)復推行於愛爾蘭，以當時戰爭時起，欲廢未能，遂變爲永久稅。一九一〇年修改最低生活費之免稅點。一九二五年財長邱吉爾(Churchill)復與以修正。

英國所得稅之特點，在於係個別所得稅，而源泉課稅法之適用範圍甚廣。對於一定量以上所得，另課以超過稅。分述如次：

甲稅類　個別所得稅又稱爲所得及財產稅(income and property tax)，共分五級(5 schedules)。

A土地房屋等所生之收入　行源泉課稅法，由土地之佃農房屋之租賃者申告繳納，而在付地主與房主之租金中扣除之。

B租賃農業者所生之收入　卽佃農等之所得。此種課有二法：（一）租地人備有經營企業式之賬簿者，於一八八七年以來，卽照C類課稅。（二）無上述賬簿之佃農，課其農事利潤之收益。推算之法，以收益與地租有關係，故自一八九六年以來，以租金之⅓爲租地農業之收益。

C國債利息年金等所生之收入　此類課由英國及其殖民地之國庫所支出國債利息年金等之所得。行源泉課稅法，由國庫豫將其稅額扣除，然後以餘額付與收受人。

D商工業及債票利息等之收入　此類共含有十九種之所得，卽商工業之所得，自由職業者及雇用人之所

得，於C類中不課稅之小所得，家畜牛乳商人所得，不包含於C類中之外國及殖民地有價證劵之所得，在外國及殖民地投資之所得其他所得等屬之。

E官吏薪俸等之所得　此類課官吏薪俸之收入，及其他不屬於D類之所得，行源泉課稅法。

以上各類之所得，A類及B類每三年調查一次，其餘則每年調查一次。英之所得稅驟觀之似爲物稅的及收益稅的。而實則不然，蓋其雖不如總所得的人稅成分之多，然仍多少含有對人稅之作用，因其課稅，當有下述之各種條件，而爲對人課稅乃能實現者也。

（1）最低生活費免稅　戰前爲百六十鎊，戰後對免稅點，復爲增高。一九二五年之稅率，獨身者一百六十鎊，既婚者爲二百七十鎊

（2）勤勞所得之輕課　凡不超過二百五十鎊之勤勞所得，照總收數減少六分之一課稅。

（3）個人情事之斟酌　不拘所得額之大小如何，凡十六歲以下之子女，最初一人由所得額中扣除三十六鎊，以次每一人扣除二十七鎊。夫婦中之一人年齡超過五十六歲，所得額不超過五百鎊時，更除去六分之一。

（4）大所得之重課　對於超過二千鎊以上之所得，另順次課以重大之超過稅（super tax），稅率對於超過二千鎊之第一五百鎊，每鎊課九辨士，稅率累進，至超過三萬鎊之金額，每鎊加課至六先令。

乙稅率　英國之所得稅率，依財政法之規定，得每年改定。戰前定率每鎊爲一先令四辨士，勞動所得，稅率有數種，所得愈小者，稅率亦愈低。一九二八—二九年之基本稅率，除扣除免稅額等條件外，在二百二十五鎊以下者

為每鎊二先令。過此限度者為每鎊四先令。

（２）法國之所得稅

法國於大革命後，制定四大物稅率之收益稅，以作為稅制之中心，而及於今日，然終不敵時代與學理之要求，不得不採用近代的對人稅制，而改為個別的所得稅與補充的一般所得稅併課制度。

甲，個別的所得稅（l'impôt cédulaire sur les revenus）　法國之個別所得稅，乃由舊稅之改廢與新稅之設置而成立者，不如英國式之有明確的規定，共分為七級有對物稅性質之收益稅。

A 房屋所得稅（l'impôt sur les revenus des immeubles batis et non batis）乃由從前地稅及門窗稅等改變而來，課於住宅，工廠，及工業用房屋，照租價課稅，依一九二六年八月三日之法律，稅率為從3.20%到18%，國家及各市等所有之房屋不課稅，民間之新建築二年以內不課稅。

B 農業利潤所得稅（l'impôt foncier des propriétés non batis）　課於一切農田之收入，凡利用地租而生之所得皆在課稅之列。原行配賦稅法，一九〇七年始改為定率稅，以地租為稅源，稅率依一九二四年之法律為百分之十二。由一萬二千法郎以下之收入，依次與以累退稅，以減輕小額收入者之負擔。土地之畝數與等級，每二十年訂正一次。國有森林，國有或地方公有之田產，皆在免稅之列。

C 商工業之所得稅（l'impôt sur les revenus des benefices industriels et commerciaux）　課於在法經營商工業者之利潤所得，係從營業稅改正而來，納稅人得以上年度之純收益申告政府，照額納稅，或以貿易額之總

額申告，由調查委員會判定之收益，作為課稅標準。稅率為9 6%。收益在五千法郎以下之小所得，得酌量減少，而有家族扶養者，每一人減7.5%。所得在一萬佛郎以上者，每一人減5%。

D動產及資本之所得稅 (l'impôt sur le revenu des valeurs mobuliéres)　此係改正從來之動產稅而成，稅率為値百課稅，採泉源課稅法，公債，證劵等一切收入，課於息票(coupon)由發行機關代扣，然後以餘額付與領受人。

E農耕利潤所得稅 (l'impôt sur le reve u des bénéfices agricoles)　此為一九一七年新設之租稅，依一九二五年之修正律凡從事農業經營而其利潤收益在二千五百佛郎以上者，皆在課稅之列。課稅標準原由耕農申告，或政府估計。後改為以地租價之半數，作為收益。從二，五〇〇佛郎到四，〇〇〇佛郎得減三分之一，由四千到八千佛郎得減一半，現行稅率為7.20%。家族員之扣稅，與前類同。

F工銀，薪資，年金等之所得稅 (l'impôt sur les revenus des traitements, salaires pensions et rente viagéres)　此為一九一七年新設之稅。納稅人分兩級：(一)公務人員，使用人，工人，及受領薪給者，皆在納稅之列。(二)有年金或養老金之收入，年在一定數額以上者。採源泉課稅法，由支發機關扣除。稅率為7.20%最低生活費之免稅額為七千佛郎，妻無個人收入者，再免三千佛郎，子女在十八歲以下而無薪資收入者，依一九二〇年六月二十五日法律第七條之規定，每人減二千佛郎。

G自由職業者所得稅(l'impôt sur les benefices der professions non commercielos)　此稅亦為一九一

七年所新設，凡一切自由職業者皆有上稅義務，採申告法（déclaration）稅率為7.20%，免稅點為七千佛郎。

乙，補充的總所得稅（l'impôt complementaires sur le revenu global）。上述之各級所得稅，含有對物稅之意義，未能充分表現所得稅之對人稅的優點，故於一九一四年復添設補充的總所得稅，以前述各種階級所得之總和，為稅源，即合田房所得，資本利潤，營利所得，農事利潤所得，勞動所得為稅源，但須除去（一）借債之利息，（二）各種債票之息金，（三）其他直接稅與附加稅之徵課部分，（四）營業之損失部分等，而以其餘之淨所得為稅源，其稅率在五十佛郎以下者免稅，採累進稅制，原稅率係值百抽二，從二萬五千佛郎起計算，其中五分之四課稅，五分之一免稅（即五千佛郎），且可因家庭之負擔而遞減，直至百分之五十為止，稅之主體為一切自然人在法國有長久之住所（即住旅館）亦在此內。課稅以家為單位，即總計合家之收入課稅，而不依各個人之得分別課稅也。其課方法由納稅人自行呈報，即以去年之淨所得為標準，納稅人已結婚者三千佛郎免充稅，有子在二十一歲以下且須父母之扶養者每人減三千佛郎，其餘則每添一人減二千，其稅率之最高額原定百分之六十，及一九二六年階級所得稅增加稅率，於是所得總稅改為值百抽三十。

要之，法國之所得稅制度，實經過無數次之修正。一九〇七年 Caillaux 組閣時，提出議會之所得稅案，為最有名，遂樹立法國所得稅制之基礎。Caillaux 氏之目的在取普魯士式及英國式之長處而合組之，故其稅制雖複雜，於財務行政上不無難點，然在理論上仍為最合理之稅制中。

（3）德國之所得稅

德國之所得稅，在從前乃以各邦之所得稅爲中心，帝國所得稅，係一九二〇年始制定。德國各邦之稅制，以普魯士爲模範，除戰前一二小邦外，均採普魯士制。普魯士之制度，以一般所得稅，及含有補充意義之重課財產收益之財產稅。此外一切收益稅，皆委讓於地方政府。及一九二〇年三月二十九日德國所得稅（reichseinkommente-uer）法頒布，各邦之所得稅，遂被廢止。同月三十日依地方稅法，各邦之財產稅，亦被廢止。聯邦政府同時制法人所得稅（reichskorperscaftssteuer），於是德國除重課的臨時財產稅等而外，關於所得稅者，共有二種：一爲一般所得稅，一爲法人所得稅，實則一物也，分述之：

甲，一般所得稅　一般所得稅係遍課於土地，房屋，營業，資本及勞動所得等之純收，共有八類，1 由農業，森林，園藝以及不屬於工業之土地收入，2 由營業或鑛山之收入，由合夥營業或出賣營業之收入，3 由獨立自由職業之收入，4 由工資薪俸年金之收入，5 由資本之收入（紅利利息等），6 由出租不動產之收入，7 其餘之長久收入，8 由一定事項所得之利益，稅率分爲七段，如下各列：

第一段	8000	馬克		抽	百分之十二又小數點五
第二段	4000	馬克	（至 12000）	抽	百分之十五
第三段	4000	馬克	（至 16000）	抽	百分之二十
第四段	4000	馬克	（至 20000）	抽	百分之二十五
第五段	8000	馬克	（至 28000）	抽	百分之三十

第六段 18000 馬克 （至 46000） 抽 百分之三十五

第七段 34000 馬克 （至 80000） 抽 百分至四十

過此數目 抽 百分之四十

所得不滿一千一百馬克者免稅，并設家庭負擔免稅，有一妻一子者免二百馬克之稅，子女愈多，免稅之額愈大。

乙、法人所得稅　此為一般所得稅之補充稅，凡國，邦，市，鄉，村等公共團體之各種企業，營利公司，以及民法上所謂之團體與財團，均在課稅之列，惟公益營業，如自來水，煤氣，電燈，公共交通：港口，以及以執行公權或為公益事業慈善事業與教會事業為目的者得免稅。其稅率如下：（1）對營業公司即營利事業，抽百分之二十（2）國內之股份有限公司及一定之合作社，如其資本不過五千馬克者，其稅率與自然人之所得稅同，課稅不能超過百分之二十。（3）對其餘之上稅法人為值百抽十三。行申報法，由納稅者申報所得總數，經審定後再照率納稅。

（4）美國之所得稅

美國聯邦政府在南北戰爭時及戰後數年間，曾採行所得稅。一八九四年後頒布所得稅法一次，未及施行。及一九一三年，在憲法第十六條修改之後，國會乃籌備所得稅法，於同年十月三日通過，所得稅遂於以創立。依一九二八年法律規定，凡有純收入之美國公民或不居住美國而在美國有純收入之外人，皆應完納所得稅，所謂純收入即從利潤薪金工資租金利息紅利，商業收入，技術收入等總收入中扣除（一）營業的必需用費如房租等（二）

公司營業負債或個人利息負擔（三）營業之損失以及各種消耗捐款等是爲純收入。現行稅率依所得稅法第十一條之規定，每四百元進稅一級。第一四百元稅百分之一·五，第二四百元稅百分之三，其餘則稅百分之五。除正稅外有附加稅，凡純收入從一萬元到一萬四千元，分爲三級，附加稅率爲百分之一；自一萬四千元至一萬六千元分二級，稅率爲百分之二；純收入達十萬元以上者，稅率爲百分之二十。勞力之所得，稅率較輕，其餘各（一）外國政府在美國之收入，（二）因被保險者死亡之保險費收入，（三）戰役恤金之收入，（四）美國某某對華貿易公司之一部分收入，（五）勞工農業園藝團體之收入，（六）互助會等之收入，（七）慈善機關之收入等，均不課稅，其最近所得稅收之總數爲六〇六，〇〇〇，〇〇〇元，佔全稅收百分之一七·五。

此外美國於一九〇九年尚制定一種公司所得稅 (corporation tax) 名爲所得稅，而實一許可稅之分稅也。

（5）日本之所得稅

日本之所得稅，創始於明治二十年，分所得爲兩種，第一爲公債利息，利潤利息及俸給年金報償等，第二爲不動產及工商業者之所得，均以純收入爲課稅標準，對三百元以下之所得，悉免除課稅，自三百元以上，迄三萬元止，分五級，課以百分之一以上至百分之三之累進稅；歐戰後稅率大增，計法人之所得，提高二成，公債社債之利息，提高千分之十，不屬於前兩項之所得，提高二成；每年由納稅義務人提出損益計算書於政府，政府經審後，即決定其所得額。凡（一）軍人從軍之俸給，（二）疾病療養金，（三）旅費及學費，（四）不以營利爲目的之法人所得，（五）不屬於營利事業之一時所得，（六）在外國或不施行此法之地之資產所得，（七）不滿三百元之所得，

均予稅免。

(6)奧，荷，瑞，比，義，瑞典等國之所得稅

甲，奧國之所得稅　奧自歐戰以來國土日蹙，僅有人口六百萬，而居於維也納者佔二百萬，如此小國，實不足以言稅。惟在奧匈帝國未解體以前，實有一完美之對人的所得稅，其制度與普魯士制相彷彿，總合三種所得而成，卽（1）農事收入（2）不動產收入（3）工商利潤及有價證券之收入等，稅率累進，人民所得從六百至四萬八千佛龍（florins），共分爲六十五級。歐戰後，此稅仍存在，但附以若干之小稅，

乙，荷蘭之所得稅　荷蘭所得稅根據一八九二—九四年間之改革而成，共有三稅：（1）田稅，（2）工商業及自由職業者之所得稅，（3）產業稅，三稅中以第二種爲眞正的對人課稅制下之所得稅

丙，瑞士之所得稅　瑞士依一八七四年五月二十八日之憲法，中央政府不能有所得稅，然自歐戰起後，影響於中立國家之財政，乃於一九一五年六月六日，修改憲法，創設一非常的所得與資本稅（l'impôt extraordinaire sur le revenu et sur le capital）人民有二千五百佛郎以上之收入，或有一萬佛郎以上之不動產者，則以由0.5％到8％之所得稅及1％到15％之財產稅。公司照投資額及保存金額課百分之二到百分之十，及照未投放資本額課百分之一到百分之五，合作社與社員分得數課百分之四，留存社中者，課百分之八。保險公司照保險收額課百分之五。一九一九年經全民投票之結果，決定中央稅收爲財產稅及所得稅，與一九一五年之度徵有不同。財產在二萬佛郎以上者，稅所得之二千佛郎免稅。財產在十萬到二十萬之間者，其所得免三千佛郎，餘類推。採

申告課稅法，此外各地方 (cantons) 尚各有財產稅或所得稅，其稅率在戰後亦逐漸增加。

丁、比國之所得稅　比國所得稅制度，與法國相似，先有一分所得稅，課於地租房屋之門窗動產之收益，及自由職業之所得稅。一九一九年十月二十九日之法律，創設一補充的總所得稅 (l'impôt complementaire sur le revenu global) 同時對原有之分所得稅與以修改，分爲三級：（一）田地房屋爲一級，稅率百分之十。（二）動產資本爲一級，稅率百分之十。（三）職業收入爲一級，稅率爲百分之二，以收入每三千佛郎爲一階段，超過一階段加稅率 0.5 % 加至百分之十爲止。

戊、瑞典之所得稅　瑞典在一八九七年，即創設所得稅，行累進稅制。及一九一七年七月十日之皇室手諭，添設非常所得稅及財產稅，六千古龍(couronnes)以下免稅。六千至八千課稅 1.5 %，十五萬古龍之收入，課稅 7 %（此卽最高稅率）。

己、義國之所得稅　義國於一八七七年創設此稅。一八九四年彷英國制度改正之，分所得爲五種：第一類資本所得；第二類財產及勞動所得，卽營業所得；第三類薪俸所得；第四類官吏薪俸所得；第五類農耕所得。其稅率財產所得較重，營業所得次之，勞力所得則較輕。

（7）中國之所得稅

我國所得稅　創議於前清末年，惟所得稅條例，終未頒布，及民國成立，庫款益窘，乃籌議創辦所得稅，於三年一月，頒布所得稅條例，凡二十七條。然以頻年內亂，各省大率觀望，延不實行。及十年一月財政部始將施行細則所

得稅徵收細目等章制公布，實行徵收，嗣以各省電請緩辦，又復擱置，及國民政府奠都南京，復將所得稅條例，於十八年一月修正公布，規定凡在民國內地有住所或一年以上之居所者均負完納所得稅之義務（條例第一條）。又在民國內地雖無住所或居所而有財產或營業或國債地方公債及公司債之利息所得者亦就其所得負納稅之義務（條例第二條），至其稅率，則有如下之等級：

第一種

一、法人所得

全年贏利，不及資本總額百分之十者免稅，

贏利合資本總額百分之十至十五者課稅千分之十，

百分之十五以上至百分之二十五，課稅千分之十五，

百分之二十五以上至百分之三十五，課稅千分之二十，

以上贏利每增百分之五，課稅遞增千分之五。

二、國債地方公債及公司債之利息統課稅千分之十五。

第二種

全年所得總額在二千元以下者免稅，

自二千一元至一萬元之額課稅千分之五，

自一萬一元至二萬元之額，課稅千分之十，
自二萬一元至三萬元之額，課稅千分之十五，
自三萬一元至五萬元之額，課稅千分之二十，
自五萬一元至十萬元之額，課稅千分之二十五，
自十萬一元起每增加五萬元，對於其增加額，遞增課稅千分之五。

一、所得額之計算法

甲、第一種第一項之所得須由各事業年度總收入全額內減除本年度之支出金，前年度贏餘金，各種公課及保險金，責任預備金，以其餘額爲所得額。

乙第二條之財產所有者，及營業者之法人，其計算所得額之方法準用前款之規定。

丙，第一種第二項之所得，以其利息之全額爲所得額。

丁，第二種之所得，須於一切收入之總額內，減除由已課所得所得稅之法人分配之利息，及經營各種事業所需之經費，並各種公課等，以其餘額爲所得額。

議員歲費，官公吏之俸給，公費，年金，及其他給予金，從事各業者之薪給，放款，或存款之利息，各種不動產之收益，及由不課所得稅之法人分配之利息，並以其收入之全額爲所得額。田地池沼之所得依前三年間所得之平均額估計之。

二，所得稅之免稅事項

所得稅免稅事項依條例規定分為七項，一，軍官在從軍中所得之俸給，二，警官遇地方宣布戒嚴時，所得之俸給，三，美術或著作之所得，四，教員之薪金，五，旅費學費及法贍養費，六，不以營利為目的之法人所得，七，不屬於營利事業之一時所得。

以上各種辦法，雖未能十分盡善，然章制略備，祇格於時亂，迄未實行，致使國家巨大之稅源，久未舉辦，亦殊可惜，至今含有所得稅性質者僅國民政府頒布之所得捐而已。

參考書

(1)關於所得稅理論之參考書，

Seligman· 1. The Income Taxe. 2. The S udy of the History and Pract'ce of Income Tax at Home and Abrood N. Y. 1911.

Vocke: op.cit. P.390 ss.

(2)關於法國所得稅制者，

E. Allix. Sci nce des Finances et de Législa'ion Financiere. 5 ed 1927.

R. Foignet: Manuel Elementaire de Législation Financiere. 2 ed. 1926.

（3）關於德國所得稅制者看，

Eheberg: Finanzwissenschaft. P. 268, s s. 或

傅英偉譯　財政學　第一〇九至一二八頁

（4）關於英美所得稅制者看，

Carl C Plehn: Introduction to Public Finance 或

李百強譯　財政學大綱　第二七五——三一八頁

（5）關於奧比等國之所得稅制者看，

Francesco Nitti. op. cit. P. 129-130

第九章　利得課稅論

各種之收入，除上述兩種，有循環繼續性之收入外，尚有一種意外之獲得出於他人之贈與，或由於自然之結果，而能不勞而獲此類收入從租稅方面言，其收入既不確定則稅入隨時變更，與租稅之原則不合。然從人民方面言則既有收入，即應負擔租稅，況不勞而獲之收入，小之助長人民之貪惰，大之形成社會之不平，故為社會政策計，亦應用租稅限制也。

第一節　繼承稅 (droit de succession, inheritance tax, erbschaftssteuer)

第一款　繼承稅之理論

利得課稅中之最重要者為繼承稅。繼承稅者，所繼承之財產為課稅目的而賦課於繼承人之租稅也。其起源甚古，羅馬時代即已行之。又名遺產稅，更有稱為嗣續稅者，主張採繼承稅者，謂此種租稅係賦課於人民偶然之鉅額，可使負擔者不覺其苦，亦不必加變化於現時之社會組織，而自寓節制資產與增加國稅之實效。至於社會主義派學者，則以繼承為社會最壞制度，一切經濟上不平與矛盾現象，皆由此而生。普魯東(Proudhon)稱繼承遺產，為一種掠奪。邊沁(Bentham)謂無遺言之遺產，除最近血族外，他人無繼承之理。即德國財政學者 Umphon Back

亦謂國家爲一大家族，故死者之遺產，非僅後繼者能繼承國家亦有參與繼承之權，而課稅爲必要。蘇俄於一九一七年革命，廢止私產制度，繼承之制，遂隨之而消滅然以實行三年共產之經驗，私產制仍不能不與以一部分之恢復，故一九二二年新經濟政策，卽許人民在五百盧布以內者，有所有與繼承權及一九二五年之新經濟政策更廢止限制，至是繼承完全恢復，并以繼承稅作制裁大產業之繼承，其最高稅率達百分之九十五。

反對高率繼承稅者，又謂繼承稅在今日，雖爲一般國家所通行而認爲利得課稅之一種，然此種遭遇事故之個人，與享受利得之個人，決非毫無關係者，其間關係，則因各國之家族制度而異。在歐美各國法律上，二者之間，爲全然分離的個人關係，故所謂嗣續，意指因一人之事件而增他一人之富而言。在行家族制之國家，如東方各國則不然，所謂家族制度，與歐美不同，在法律上經濟上俱以家長支配之一家經濟爲社會單位，雖有繼承事件發生，仍因內部問題，決無新的財富之增加。且在同一家族中，死亡相繼時，則繼承稅不獨引納稅之反感，且有礙財產之形成，蓋家庭有死亡，其經濟基礎，已受影響，若再徵重稅，更覺不平。中國爲行大家族制國家，一家之經濟能力，繫於家長一人，故其繼承稅之應否卽日實行，實行後其稅率應否與歐美各國相頡頏，實有研究之價値也。

第二款　繼承稅種類與課稅要件

廣義之繼承，係包括生前贈與，與死後遺產兩種，故各國所謂繼承稅，均包括生前贈予稅在內，遺產稅又分爲總遺產稅與分遺產稅二種。凡繼承財產，在未分與各繼承人之先，將遺產所負債務扣除，而課其全體遺產以稅者爲總遺產稅，凡遺產已分與各繼承人，然後分別課稅者，爲分遺產稅。前者手續簡單，收入較多，後者能確知繼承人

之地位，與經濟能力負擔公平，現代各國，多兩制兼採。

繼承稅之徵課大概有兩種方法，其一即按繼承人與遺產人之親疎而遞加之（即愈疎遠之繼承人上稅愈多。）其二即照遺產數目之多寡而遞加之（即適用累進稅率遺產愈多上稅愈多）。免稅之遺產有下列數種，一，小遺產，二家具（即或普遍免稅或祇對至親之繼承人免稅）三，其他動用之物件，四無營利能力之近親所得之遺產（但有一定之限度），五公家或國內教堂教會團體慈善團體公益團體等所得之遺產。

第三款　各國之繼承稅

（1）德國之繼承稅

德國之繼承稅（贈送稅包括在內）自千九百年後，大有變更，最初祇各邦有遺產稅，大都為有限制的分遺產稅，稅率較英法均低，由一九〇六年六月三日之法令，德國聯邦政府始有繼承稅，稅率亦極低，其收入之一部，撥歸各邦，各邦並可加抽附加稅，且對於聯邦免稅部份（即夫妻或子孫之繼承免稅）可用抽稅，由一九一九年九月十日之法令繼承稅大為更改，按此法令，遺產稅係分為總遺產稅，與分遺產稅兩部。總遺產稅係抽除去債務後之全體遺產稅率用分段抽稅法，由百分之一至百分之五。分遺產稅係以繼承人分得之遺產部份為準，並依據承繼人與死亡者之親疎關係，分為六級，在各級中，復以分得遺產部份之大小，及承繼人現有財產之大小為準而徵收之，稅率亦用分段抽稅法，最高稅率可抽至百分之九十。及一九二五年八月十日之法令，予繼承稅以更改，分稅之客體為三類，一因死亡而得之財產，二生人間之贈送，三為一定目的之捐款，第一種又分為三種，a依據法律或

遺囑或一定理由以得之遺產，b共有財產之繼承，o因死亡而得之贈送及一切在法律上與死亡有關而得之財產，財產之價格，由公家依市價估定之。

親族關係及所得財產之大小，對於稅之計算，至關重要，茲將親族等級根本稅率列後。

第一級　夫婦（以無子孫者爲限）及子孫（如繼子螟蛉子承認爲己子之私生子均歸此項）由抽百分之二起，

第二級　第一級之後裔，由抽百分之四。

第三級　父母繼父母同胞兄弟姊妹及異父或異母之兄弟姊妹由抽百分之六起。

第四級　祖父母以上之先輩弟兄，姊妹之後裔，舅姑岳父母，子壻，由抽百分之八起。

第五級　其餘之繼承人，及爲一定目的之捐款，由抽百分之十起。

稅率表如下

遺產數目至		所抽之百分數 第一級	第二級	第三級	第四級	第五級
10,000	馬　克	1	4	6	8	12
50,000	,,　,,	4	8	12	16	24
100 000	,,　,,	4 5	14	13,5	18	24
500,000	,,　,,	7	14	21	28	34

1,000,000	,,	,,	9,5	19	28,5	38	44
10,000,000	,,	,,	14	24	38	48	57
過此數者			15	25	40	50	60

免稅及減稅辦法如下：第一級及第二級所得遺產，不過五千馬克者免稅，第三級第四級所得遺產不過二千馬克者免稅，第五級所得不過五百馬克者免稅。第一級及第二級所得其他用具（珠寶美術品及搜集品除外）其價值不過五千馬克者免稅。第三級及第四級不過二千馬克者免稅。不能營業之夫婦或後裔或父母或繼父母或祖父母，其所得遺產與其原有財產之總和，尚不到五千馬克者免稅。如曾服役遺產人家內，或營業上作事而未得現付工資之人，如其所得遺產不過於其應得之報酬者免稅。爲供養或敎育之相當贈予免稅。通常之餽贈免稅。捐送或遺予公家教堂或慈善團體之財產免稅。對於政治團體之補助費，不過百馬克者免稅。第一第二兩級與父母或祖父母其所得財產與原有財政之合不過萬馬克，且本人無能力經營事業者免稅。最末如一家庭中於短時間內死亡相繼時，頻徵以遺產稅，未免太苛，或法律規定對第一級及第二級如在五年內曾上遺產稅時，則減免一半之稅，如在過去十年以內曾上遺產稅時，則減稅四分之一。（註一）

（2）英國之承繼稅

英國在最初，僅有死亡稅（death duty），對於遺產在二十鎊以下者，須貼五先令之印花，幾與印花稅相似，千七百九十五年，改正稅法，以增國庫收入，然祇對於動產稅及一八五三年始設遺產稅迄一八九四年以前僅有

三種：一曰遺書證明稅（probate duty）由繼承人向法庭舉證遺書時，賦課以一種定製印花黏貼遺囑上。二曰動產遺產稅（legacy duty）課於繼承人所得之動產，卽以其動產之多寡爲比例稅率之賦課。三曰不動產繼承稅（succession duty）專課於田地房屋等不動產之繼承，及一八九四年財政大臣 Sir William Harco st 對繼承稅爲根本之改造，其後於一九〇七，一九一〇，一九一四年均有更正。及一九一九年自由黨領袖魯意喬治（Loyd George）復予以修改，茲略述大概於左。

（一）動產與不動產繼承稅（legacy and succession duty）此稅課動產與不動產之繼承，爲一種比例稅，比例於繼承財產之多少而增進，分爲親屬繼承與非親屬繼承兩種。在一九一〇年以前，親屬繼承之稅率爲百分之三至百分之十。一九一〇年之法令，規定弟兄姊妹與直系後裔之繼承，課百分之三至百分之五，其他之人，則課百分之十。凡遺產在一千鎊以內者免稅，寡婦或有子未滿二十歲者，三千鎊以內免稅。

（二）資本繼承稅（estate duty）課於一切流動貨財之繼承，以繼承流動貨財之全額，除去債務外，爲稅源，行累進稅制。凡小額繼承在三百鎊以內者，課以固定稅五十先令，在一百鎊以內者免稅。茲將從一九一四年到現在所行稅率列表於後。（見附表）

（3）日，美，法，義，等國之繼承稅

甲，日本之繼承稅　日本繼承稅，定於明治三十八年，其後稅率雖有多少變更，然其根本，仍祇課於繼承部分，且鑑於日本之家族制度，分繼承爲家長繼承，及遺產繼承兩種。前者之課稅，較後者爲輕。

課稅之繼承財產，不拘爲動產或不動產，均依繼承開始時之價格爲標準，但須扣除喪葬費，債務費以及其他公課。免稅規定，如爲家長繼承時，五千元免稅。遺產繼承時千元免稅。軍人及軍佐戰時後之繼承，則完全免稅。

（註　日本繼承稅之稅率表，可參看阿部賢一著財政學第四一九以下各頁）。

乙、美國之繼承稅　美國之聯邦政府繼承稅，制定於歐戰期中之一九一六年，祇限於遺產總額稅，而繼承分稅，則祇各州有之。中央繼承稅依一九一九年二月改正之稅率，分純遺產（即扣除債額及其他費用）由最低額五萬元至最高額一千萬元，共十四級。稅率由値百課一至値百課二十五。於遺產人死後一年內繳納之，過則加徵。

丙、法國之繼承稅　法國原無繼承稅，惟共和七年霜月之二十二日之法令設有移轉贈予稅（l'impôt de mutation）包括生前贈予，與死後贈予二種，以財產之價格爲標準。關於不動產之估價，以每年收入爲主城市不動產之價格，照收入加二十倍。田地不動產之價格，照收入加二十五倍。及一九一七年十二月三十一日之法令乃頒布繼承稅（tax successarale）其課稅以遺產除去一切債務之剩餘爲稅源，然後將死者家庭負擔及遺子數目之多寡分爲四等，稅率亦隨之不同。茲將其稅率表列後。

遺產數目			各級稅率（百分數）1.遺子三人	2.遺子二人	3.遺子一人	4.無遺子
1到	2,000	佛郎	0.30 %	0.60 %	1.20 %	3.60 %
2,001—	10,000		0.60 %	1.20 %	2.40 %	7.20 %

10,001—	50,000	0.90 %	1.80 %	6.50 %	10.80 %
50,001—	100,000	1.20 %	2.40 %	4.80 %	14.40 %
100,001—	250,000	1.50 %	3.00 %	6. 0 %	18.00 %
250,001—	500,000	1.80 %	4.20 %	7.80 %	21.60 %
500,001—	1,000,000	2.70 %	5.10 %	9.60 %	25.20 %
1,000,001—	2,000,000	3.84 %	7.20 %	11.40 %	28.80 %
2,000,001—	5,000,000	4.32 %	8.10 %	16.20 %	32.40 %
5,000,001—	10,000,000	4.80 %	9. 0 %	18.00 %	36.00 %
10,000,001—	50,000,000	5.28 %	9.90 %	19.80 %	39.60 %
50,000,001—	100,000,000	5.76 %	10.80 %	21.60 %	43.20 %
100,000,001—	500,000,000	6.60 %	10.20 %	24.00 %	44.40 %
500,000,001	以上	9.00	14.40 %	25.20 %	48.80 %

丁，義大利之承繼稅　義國此稅之稅率原甚重，一九〇二年以前，以值百抽二十二爲最高稅率；歐戰期間，及戰後，其稅率大增，一九二〇年九月二十四日之法令分繼承人爲四級，由外人繼承以至親屬繼承。第一級之稅率，由一至二十七之百分數，第四級則由十八至五十二；對於巨額遺產，則課至值百抽九十。然稅率愈高，匿稅者愈

多歷年收入，遂大形減少，及慕索里尼執政，爲增殖資本，獎勵儲蓄起見，於一九二三年八月二十日以政府命令，將繼承稅加以修改，凡直系親屬之繼承，無論尊親屬（ascendant）或低親屬（descendant）之繼承，均一律免稅，即叔姪兄弟姊妹姑母等旁系之繼承亦在免稅之例。其餘之繼承稅率與一九〇二年者無大差異，由二十五萬至五十萬里耳（lires）課百分之十二，到百分之三十，至巨額遺產稅率之高額爲百分之五十。自此新稅率頒布後，其收入較前增加二千萬里耳。

我國對於直接稅，多未舉辦，故繼承稅亦付缺如，自民國二年以來，財部以入不敷出，始有人注意繼承稅之添設，而鐸爾孟章宗元及財政委員會，先後擬具計畫，分繼承人爲六等，稅率由値百抽三〇・七五至二〇・五不等，然以手續繁重，調查困難，迄未舉辦。查繼承稅課於人民財產之利得部分，且可因此減少大資產之集中，與子弟倚賴遺產之心，原爲良稅之一，惟吾國家庭制度，財產關係，與歐美不同，行之不無窒礙（說已見前）。且民間所有財產，多係祖遺父侍，未經改名登記之手續，如一旦驟課繼承稅，不僅課稅者調查甚感困難，納稅者亦必驟增痛苦，結果必致國計民生，皆受影響，故此稅宜待中國經濟稍有進步，登記統計等次第舉辦，然後推行之，未爲晚也。最近政府爲增加收入計，已將遺產稅法擬就，依其草案規定繼承人分法定繼承人與指定繼承人兩種。稅率在五千元以下者免稅。課稅等級，亦尚無明確之規定，嗣後何時實行，尚不可知。惟（一）調查登記等事，是否有把握，（二）外人在華之特權勢力甚厚，繼承稅舉辦後，一般人是否不移轉財產於外人勢力之下（如租界外國銀行之類），尚應考慮耳。

第二節　土地增價稅

第一款　土地增價稅之理論

在利得課稅中，眞正含有增富稅之意義者，爲土地增價稅。土地之價格，常因社會之發達，通貨之低落，及近旁偶然發見之變化，而自然增長，因之其土地所有人不須何等勞費，或行爲，即自然地能於一家經濟上，偶爾取得一種增富，土地增富稅者，即以此種增富爲稅源之課稅也，雖重課其稅，負擔人亦不感受特別的痛苦，故公共財政，對於增富部分，要求其爲相當的分配，則此稅之賦課，在財政上實有最充足之理由，且視其徵課之方法如何，又可爲抵制土地投機之一切，一舉兩得，莫善於此。

顧理論雖如是，然徵之實際，頗屬難題。如欲實行此稅，則國內每有土地移轉之事實，即不可不溯諸既往，確實查明土地之原定地價，更將從當時起，迄現今移轉時止，所需之維持費，改良費，及普通利息，加於其中，然後以所得之和，由轉移時之現賣價扣除之，以算出實在的所增利得，然後以之爲標準而課稅於賣主，其手續至繁，而計算亦不易，苟非平時關於土地之稅務及登記業經完備之國，決非易事。如在城市土地之移轉頻繁，而價格之鑒定，比較的不感困難時，則收入可期多額，而手續或較簡單，反之如在鄉村之田地，歸於一人之手者極多，不惟課稅之利益極微，即查定地價增加之事，亦屬至難。不過在各小地方自治團體中，因其與人民較爲接近，熟知土地之狀況，則此稅之查定，或較容易，迄至今日，土地增價之應課稅，在理論雖完全無缺，而事實上，各國未能一致。

第二款　各國之土地增價稅

（1）英國之土地增價稅

英國之土地增價稅由一九一〇年四月二十九日之財政法令(Finance act of 29 April 1910)，共創四稅：

一曰增價稅 (increment value duty)，

二曰長期出租土地利益稅 (reversion duty)，

三曰新闢土地稅 (undeveloped land duty)，

四曰鑛權稅 (mineral right duty)。

四稅之中，以前二者含有增富稅之性質。

依財政條例第一條之規定第一種增價稅課於各種土地，每五鎊收入中課稅一鎊，課稅方法，照賣價扣除原買價，算出純淨之增益，以爲稅源，稅率爲比例稅制，照價課百分之二十，然以減免課稅範圍太大，實際上與累退稅無異也。

第二種長期出租土地利益稅，課於出租土地者所獲之利益，到契約期滿之日，由出租人報告所獲之租金，官廳即照此數目，扣除歷年所耗之土地維持費，然後以其純淨收入爲稅源而課稅，蓋以此種收入原爲不勞而獲得者也。稅率仍爲一種比例稅，每年減除百分之二・五，則百分之五十爲免稅額，稅率爲値百課十。

第三種新闢土地稅，按時價一鎊之土地，每年賦課〇・五辨士。第四種鑛權稅，照鑛山採掘之租賃價格，課以

百分之五稅。此三種租稅，皆無土地增價稅之性質。負有最大希望，最適合於利得課稅者爲第一種之增價稅，惜於一九一〇年八月廢止，其主要原因在於稅法過於複雜，疑難百出，且稅率過高，使建築業爲之衰落，不得不與停課也。

（2）德國之財產增加稅

德國於一八九八年，於我膠州灣實行土地增加稅，收良好之效果，其本國各邦，乃相繼採用。後以國費之急需，於一九一一年改定爲國稅，其收入以百分之五歸國家，百分之一作徵收費，其餘百分之四則分配於土地所在地方之地方自治團體。一九一三年乃將此稅歸入一般財產增加稅中。

德國現在所採用之財產增加稅，係於一九二二年四月八日之法令，重新規定，課於自然人之財產增加部分，增加計算於每三年確定一次。如由遺產贈送及一定之財產分割而得者免稅，夫婦之財產須合計，稅率用分段排稅法，自百分之一升至百分之十。

此外德國尚有升價稅（au wertungsteuer）一種，課於因馬克低落，物價上漲時之收入，（一）係對於債務人償還債務時所估之利益而課稅，照金馬克值百抽二，以百分之十五爲免稅額，（二）爲對房屋之增價而課以稅即以此項收入爲國家建設房舍之用。

（3）中國之土地增價稅（未施行）

中國田房土地之增價，至今尚未課稅，然依土地法第六章第二百八十三條之規定，固明訂土地稅有二種：一，

地價稅，二土地增價稅。

土地增價稅之徵課與稅率，在三〇五條與三〇九條有詳細之規定。第三〇條謂「土地增值總數額之標準，依左列之規定：

一，申報地價後未經過移轉之土地，於絕賣移轉時，以現賣價超過申報地價之數額爲標準。

二，申報地價後未經過移轉之土地，於繼承或贈與移轉時，以移轉時之估定地價超過申報地價之數額爲標準。

三，申報地價後，未經過移轉之土地，於十五年屆滿時，以估定地價，超過申報地價之數額爲標準。

四，申報地價後，曾經過移轉之土地，於下次移轉，或於十五年屆滿無移轉時，以現賣價或估定地價，超過前次移轉時之賣價或估定地價爲標準。

土地法第三〇九條謂「土地增價稅之稅率，依左列規定：

一，土地增值之實數額，爲其原地價數額百分之五十，或在百分之五十以內者，徵收其增值實數額百分之二十。

二，土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之五十者，就其未超過百分之五十部分，依前款規定，徵收百分之二十。就其已超過百分之五十部分，徵收其百分四十。

三，土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之一百者，除照前款規定，分別徵收外，就其已超過百分之一

百部分，徵收其百分之六十。

四，土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之二百者，除照前款規定分別徵收外，就其已超過百分之二百部分，徵收其百分之八十。

五，土地增值之實數額，超過其原地價數額百分之三百者，除照前款規定分別徵收，就其已超過百分之三百部分，完全徵收。

此種超過等級之累進課稅法，規定已甚詳盡，祇土地報價與估價舉行頗感困難，且今日農村經濟，已瀕破產，增價稅雖課於地主，然必轉嫁一部分於耕農及一般消費者。即就地主而論，已苦苛捐雜稅之繁重，故目前尚無積極施行此稅之必要耳。

第三節　其餘之利得課稅

關於含有利得課稅之性質的租稅，在各國因稅制互異而各有不同，茲再述其較為普遍者數項於後。

(1)彩票稅　彩票由中彩者言之，當然為一種偶然的利得，故在允許私人發行彩票之國家中賦課彩票稅，自屬允當。

德國之彩票稅，初係印花稅之一部份，後一九二二年四月八日之法令，重新規定之，凡國內以及國外在國內發行之彩票，均須上稅。納稅義務人，在國內彩票為辦理彩票業人，在國外彩票為該彩票輸入人，或第一次收受彩

票人，稅率國內彩票按價抽百分之二十，國外彩票抽百分之二十五。免稅者有三：

一，無票據無金錢利益之貨物彩票，

二，小彩票全體票價不過十五馬克者，

三，為慈善事業之彩票，其票價不過三千馬克者。

（2）馬場稅　築場賽馬，雖為一種娛樂，實為最劇烈之賭博，且在賭博得勝，獲有贏利一點觀之，亦為偶然收入之一種，故應課利得稅，且應重其稅率，以示寓禁於徵也。

德國馬場稅由一九二二年四月八日法令規定之後，又加以補充，負有上稅義務者，為在專營賽馬賭博之鋪面上所接受之賭博數目，係抽以百分之十，此項稅收，聯邦祗取百分之四作為徵收費，餘數悉歸各邦；其方法以一半撥歸有此賽馬賭博處之聯邦，一半按人口數目分配。

此外尚有以支票流通稅，發行紙幣稅，保險等列入利得課稅內者，然細審此數者，或可屬於營業稅，或則課稅之本意，另在財政金融或社會方面。不可一概以利得課稅目之，故不具述。

參考書

1 關於繼承稅者

West: The Inheritance Tax. New York 1908

Seligman: The Inheritance Tax dans les Essays.

Bastable: Finance. Page 556 ss

Sohaeifle: Grundsaetze Page 511 ss

F. Nitti: Op. Cit chap. XXI. page 156-167

2 關於土地增加稅者

Wagner: Grundlegungen page 76

W Ouaied L'impôsition dus plus Values Immobilieres et ses Application en Allemagne. 1910 page 174-180

F. Nitti: Op. Cit. chap. XVI P.P. 52-71.

(註一)看傅英偉譯 Eheberg 著財政學 第一六四——一七一頁

第十章　消費課稅論

在收入課稅論中明示吾人以有相當之資產，勞力，或機會，有相收當入，故有負擔可言，至於在消費一方，本係人民之支出，更有何負擔能力之表現，且同一款也，在收入時既已課之，而支出時又課，寧不陷於重複課稅之弊乎？不知人必先有資產而後有消費，其消費量之大小，正足以表示其資產之多寡，況收入課稅，盡為直接稅，而消費課稅則為間接稅，正可依轉嫁之作用而普及於全民也。

消費課稅，可大別為三種：一曰國產稅，課於國內之一切消費物品而間接由消費者負擔；二曰關稅或國境稅，課於進出國境之貨物，仍由購買者間接負擔，然有時因關稅政策之運用，與經濟上之摩擦，致使租稅轉嫁生逆轉之作用，而歸製造人或販賣人負擔者亦有之；三曰使用課稅，課於個人或團體之長期消費物品，此外近世交通稅，日漸發達，大部屬於消費性質，亦附於此，茲分節述之：

第一節　貨物稅

第一款　貨物稅品之選擇

貨物稅者，以內國之消費貨物為課稅物件，間接使消費者負擔之租稅也。故亦曰間接消費稅，此稅在歐洲始

於二百五十年前之荷蘭，近則占各國歲入之大部。往時以徵收此稅，可增加政府之收入，并可謀負擔之普及，十九世紀而後漸悟此思想之非。故對於貨物之種類，不能不加以選擇。其選擇之標準，大要如次：

（1）可得多額之收入者　國產稅之徵收，不但手續繁難，且有阻礙產業發達之憚，故收入額少之貨物，不宜課稅，否則所得不足以償所失也。

（2）可期負擔之公平者　奢侈品稅之負擔，誰常歸於富民，而消費之範圍有限，且不免有漏稅之弊。必需品稅又富者貧者爲同一之負擔而不公平，與人頭稅等。故比較負擔公平者莫若煙酒茶等嗜好品，蓋此類嗜好品既不若奢侈品之漏稅過甚，其消費之範圍亦廣，而又非若必需品之課稅有貧富負擔不均之弊也。

（3）國庫之收入確實者　國家經費逐年增加，使收入不確實，則財政上甚感困難，是以其課稅物件宜擇確實而且有逐年增加之希望者。

（4）須於人民便利者　原料品及粗製品不可賦課，否則須有數次之轉嫁，感痛苦之人過多而影響於產業者甚大，故不如專精製品課稅爲宜。

（5）須課稅方法容易者　國產稅既易偷漏，故監督檢查需費甚多，使不擇課稅方法容易者，亦恐得不償失。

第二款　貨物稅之徵課法

貨物稅之課稅方法，分定額課稅法，生產額課稅法，移轉課稅法三種。

（1）定額課稅法，定額稅法者就貨物之製造人或販賣人一時或逐年，課以一定稅額之法也。此法雖甚簡易，而負擔常不公平，且課稅額重，則小本營業者不勝其負擔，而營業有趨於獨占之傾向焉。

（2）生產額課稅法，其中又分三種。

甲、原料課稅法，此以原料之數量爲標準之課稅方法也，如麵稅煙葉稅之類此法課稅於生產之初期，但負擔難期公平，而其負擔又頗難轉嫁，有阻礙生產發達之慮。

乙、外標課稅法，此以製造場機械器具之大小，生產地之廣狹等爲標準之課稅方法也，如意大利之麥料稅，德意志之烟草稅等，是此法雖甚簡易而不公平。

丙、製造額課稅法，此乃以製造額爲標準而課稅之方法也，如日本之造酒稅醬油稅等，是此法雖甚公平，然須先調查其製造額，手續未免繁難，但較之前二法則進步矣。

（3）移轉課稅法，移轉課稅法者，於貨物移轉時課稅之方法也。又分爲四種：

甲、出廠稅　出倉稅者，貨物由製造場或保稅倉庫運出之際，以其數量爲標準而課稅之方法也。此法徵收容易，負擔公平，惜僅能適用於一部分貨物耳。

乙、販賣稅　販賣稅者，對於貨物之販賣人以其販賣額爲標準而課稅之方法也，亦頗合理，然非有嚴重之監督，則漏稅之弊甚多。

丙、入市稅　入市稅（落地稅）者，於市外設立稅局對於輸入市內之貨物課稅之方法也。在財政制度幼稚

時代，各國多行此法，然其缺點在（一）有漏稅之弊，（二）阻礙市之發達，（三）需多額之徵收費，是以近時各國多廢止之。

丁、經過稅　經過稅者，於國內水陸要衝之地，設立關卡，對於經過之貨物課稅之方法也。如我國之常關釐金是，其缺點在（一）有漏稅之弊（二）阻礙交通有害商業之發達（三）需多額之徵收費以是各國皆務廢止力此制度。

第三款　各國之貨物稅

昔時各國賦課貨物稅之貨物種類極多，十八世紀之末，德國納稅貨物至二千七百七十五種之多，其時英法等國亦稱是。嗣因人民反抗，始漸刪繁就簡，以祛民困，現今各國以為獨立之稅而賦課之者不外下列各種

（1）酒稅　世界各國，均有酒稅，惟其徵收方法，各有不同，如英法德等，則有各種酒稅，俄瑞塞爾比亞則以酒為專賣事業，美國則以禁酒之故而無大宗之稅收。

（2）烟草稅　英國對於烟草無國產稅，僅賦課關稅而已。德俄美比等國，則依普通課稅法課稅之。若法奧意匈牙利西班牙葡萄牙及日本等國，則以之為專賣事業焉。

（3）食鹽稅　現時惟法德及荷蘭尙行鹽稅，若奧意瑞士希臘塞爾維亞羅馬尼亞土耳其英領印度及日本等國，則以為政府之獨占事業。

（4）糖稅　現今如法比德俄奧荷匈牙利日本及中國課之。

此外如奧匈之麵包稅（baden），及奧匈之肉類稅，法之油稅及燭稅，奧匈俄及日本之石油稅，俄國之火柴稅（法為政府獨立），英法奧之新聞廣　等稅，英法德奧及日本之骨牌稅，日本之織物稅，英法之紙稅，日本之醬油稅等，亦皆屬於貨物稅之範圍也。貨物稅之轉嫁，由事業之性質與其需要消長之程度而異，競爭事業之貨物之課稅，常轉嫁於消費者，獨占事業之貨物則反是，需要多之貨物課稅，轉嫁於消費者，若因價格騰貴而減其需要，則其課稅之大部分，歸納稅者自己負擔之。

第四款　中國之貨物稅

中國無貨物稅之名，即消費稅之名目，實際亦未之見。有此類性質之租稅，為鹽稅，菸酒稅，統稅，煤油稅，已裁撤之常關稅，釐金等屬之。茲分別略述如左：

（1）鹽稅

吾國鹽稅，導源於數千年前，三代之時，已有鹽稅，然所徵甚微，未嘗有禁法也。至管仲興魚鹽之利，於是鹽為官業，殆與今日各國專賣制度無異。自漢迄於近代，由專賣而收稅，由收稅而復進於專賣，其間雖不無善法，然皆係彌縫於一時。清初循明舊制，課則劃一，及於末年，以賠款練兵，稅遂加重，而鹽法寖壞，民國以來，因沿舊法，未即改良，自善後借款成立，鹽稅作為還款擔保，於是鹽務行政，半落於外人之手，欲事改革，更加困難，茲將目前鹽稅狀況，分條敘述於後。

（一）場產與運銷　中國產鹽區域，遍於各地，製造方法，可分二類：（甲）灘晒法，由濱海省分引潮水入田，

利用日光晒乾，純賴天然之利，而所加人工甚少，故其出品量多而價賤。（乙）煎製法，由富有鹽質之省分，掘地爲井，吸水煮鹽，此雖利用一部分之天然力，然人工資本耗費較鉅，如四川雲南等省之製鹽屬之，此外蒙古新疆之池鹽，湖北應城之膏鹽，黑龍江呼倫貝爾之湖鹽，以及直隸山東山西河南陝西之土鹽，種類複雜，製法不一，勢難盡述，若論其鹽質之優劣，成本之輕重，則煎不敵晒，其餘更無足數矣。

產鹽之法，既有灘晒煎製之不同，而運鹽之法，亦有官運商運民運之別。官運係舊制，凡交通梗阻，無人承運之區域，則由政府自爲運送，其法耗費多而成效少，民運爲最新之制，即許人民自由運鹽售賣，惜推行未廣。至商運一法，占運鹽中之最大部分，其法於各消費區中，特許商人運售某地之鹽，謂之引岸，商人運鹽，須有執照，謂之引票，領票須繳費，得票後即可世襲營業不替，票費甚昂，例如兩淮鹽商，在光緒三十三年換發新票，每票納銀一萬兩至一萬二千兩不等，運商恃此護符，遂得壟斷外價，爲所欲爲，人民負重額之外稅，而國家之收入無幾，十之八九皆入此輩鹽商之私囊，談改良鹽稅者，莫不以廢除引岸，取消商運爲不二之法，顧格於鹽商之阻撓，及各省軍人之反對，遂無形停頓，以迄於今（參看中國年鑑景學鈐氏之鹽政商榷書）。

（二）稅率與稅收　吾國舊日鹽稅，其稅率至爲複雜，甲省與乙省不同，此地與彼地互異，甚至一縣之中，尙有兩種之稅率。民國二年十二月，曾公布鹽稅條例，將產鹽銷鹽地方，劃爲兩區，第一區爲奉天直隸山東山西甘肅陝西江蘇之淮北各產鹽地方，吉林黑龍江河南安徽之皖北各銷鹽地方，第二區爲江蘇之淮南兩浙福建廣東四川雲南各產鹽地方，安徽之皖南江西湖北湖南廣西貴州各銷鹽地方，稅率則每百斤定爲二元五角，然均稅條例，

公布以來，頗多反對者，故未能完全施行，然比較從前，已漸呈統一之象矣。七年三月，修正鹽稅條例，每鹽百斤課稅三元，但工業漁業用鹽，不在此限。

鹽稅之收入在十二年以前，約九千餘萬元，十五十六年兩年以北伐戰爭關係，降低為五千餘萬元，十七年以後復漸次增加，超過一萬萬元，最近依二十二度之稅收，為一萬萬四千一百五十一萬五千餘元，此殆以生齒日繁，食戶增加，稅收遂隨之而加多矣。

中國鹽稅收雖佔國家稅收之第二位，然自民初善後借款成立後，以全部作擔保，因此借款關係，鹽稅遂為外人把持，與關稅同一大權旁落，而其行政組織，亦與關稅無異。在中央則有總稽核所，與鹽務署成對立形態，在地方則有鹽稽核與鹽運使權運局長相對立，與海關之有稅務司無異也。近年以關稅增加，外債大多由關稅支付，而外人把持我鹽政，仍未完全放棄也。

（三）新鹽法之特點　改革鹽法之議，自民國以來，屢有所聞，及二十年春，立法院制定新鹽法，於五月三十日送國民政府公布，鹽法至是不變語其內容，不外就場徵稅，自由販賣，平均稅率，與整理鹽灘數者而已，茲分述之。

甲、就場徵稅　從前課稅之法，係由運商於一定之區域，一定之數量，向鹽官額照，就灘運鹽，到目的地，須存入官倉。鹽店分銷，亦須向官領照，法至繁重，而所謂運使、運副、權運局等鹽官，即官督商運，兼權國稅，是課稅於運輸銷售之地也。以吾國幅員之廣，徵收區域，遍於各地，徵收之費既多，而脫漏之弊難免，今則改為就場徵收，一稅之後，任其所之。鹽法第一條，即規定鹽為自由販賣，第二十四五兩條，規定食鹽仍一百公斤徵國幣五元，漁鹽徵國幣三角，

不得重徵成附加。

乙、自由販賣　從前鹽法濟銷有定區，配引有定額，由少數運商包辦，以全民食用所關，而操縱於少數商人之手，其弊竇自不待言。新鹽法則一律鏟除，第一條明白規定，就鹽場徵稅，任人民自由買賣，任何人不得壟斷。

丙、整理鹽灘　首定鹽非政府之許可，不可採製產鹽之場區，與產鹽之總額，須政府依全國產銷狀況限定之。並以各場產鹽之數量，分產場為四等，年產二十萬公噸以上者為一等場，十萬以上為二等，五萬以上為三等，不滿五萬者為四等，其餘零星散漫之鹽場，政府得裁併之，即此已有化零為整，吞併煎煮鹽場之勢矣。此外鹽之價格，亦須公定，不得操縱。

丁、鹽必歸坨　場產之鹽，慮有私販脫稅之事，必有倉坨以儲之，故新鹽法規定政府應於鹽場適宜地點建設倉坨，其有私人建築者，亦由政府備價收歸國有，以收監督管理之效，產鹽必歸坨，不得私自存儲，鹽之進出，須經檢定，凡無鹽質檢查員之檢定證，不得存入，無完稅憑單或免稅憑單，不得秤放，即所謂取締私漏也。

（2）菸酒稅

中國之菸酒稅，除海關課洋菸洋酒之進口稅外，其餘內地消費稅，類別甚多，可分為菸酒稅捐，公賣費，新設各稅三項：

（一）舊有之菸酒稅捐　此為中國固有之稅，各省因地制宜，稅法已極紊亂，約分為下之數類：

a 出產稅　如各省有行菸業稅或釀造稅等屬之。

b 熟貨稅　如各省有行菸絲稅熟菸稅者屬之。

c 特許稅　可分製造販賣兩種，前者如各省之菸包捐，燒鍋課。後者如各省之公賣費等是也。

d 通過稅　如各省之釐金常關稅等屬之。

e 銷場稅　如各省有行賣錢捐，買貨捐，門銷捐，生賣捐等屬之。

f 原料稅　如各省有行麴稅者屬之。

g 加價稅　如各省有於稅額徵收之外，復行加價抽收者屬之。

h 落地稅　如各省於外菸運達內地時，徵收落價稅者屬之。

前列各項稅目，有爲此省所有，而彼省所無者，有同一菸酒，在甲省徵收三四種以上之稅，而在乙省僅課以一二種稅者，辦法既甚參差，徵收機關，亦復隨地而異，稅法之複雜，殆無過於此者矣。

（二）菸酒公賣費　烟酒既爲一種奢侈消費品，各國稅率，多有超過原價以上者，而我國舊有菸酒兩稅之收入，每年尚不足一千萬元，民國以來，政府本各國專賣之意，改徵菸酒稅，以官督商銷，而定公賣之法，於中央設菸酒事務署，各省設菸酒公賣局，以總司其事，各公賣局得斟酌該省產銷情形，分設公賣分局，組織公賣分棧，凡該區內菸酒之售賣，應由公賣分棧監督，并代定價格，由公賣局核計其成本利益，及各稅釐捐等項外，體察產銷情形，酌量增加十分之一以上，至十分之五，定爲公賣價格，隨時公布。其徵收公賣費，凡產銷兩地能劃分者，則在產地徵收，銷地祗專緝私，其有產銷兩地不能劃分者，則兩地徵收各課其半，此項稅收，依民國十四年之預算，約一千七百三

十七萬餘元。然各省間有拘泥事實，接商攤款，名爲公買實同包稅，且稅費同徵，亦不無重複之嫌。十六年國民政府就原有公賣條例，與以修正，規定公賣稅費値百抽二十，一次徵足，所有舊徵各稅，槪行廢除，菸酒之售賣以印照爲憑，由政府印發，其公賣價格每年規定一次，期與實價相符。

（三）新設各稅　十八年財政部設立菸酒整理委員會，從事整頓，嗣後陸續添設左列各稅：

a 薰烟稅　課於製成捲烟之薰烟，設總局於青島，每百斤課四元五角，收入約三百八十萬元。

b 啤酒稅　二十年就上海各廠，先行開徵，以次推及各省，行生產課稅法，稅率爲百分之二十，視其容器，按價估徵。

c 洋酒稅　洋酒課稅，在北京政府時代，已定有專章，規定爲値百抽二十，而實際各省之徵課，則輕重不一。十八年菸酒整理委員會乃與以改訂，洋酒與彷洋酒一律擬改課値百抽三十之稅率，無論華人製造，外人製造，或舶來品，均課劃一之稅。火酒稅則暫定爲每百斤抽二十元。

中國菸酒稅之收數，以種類繁多，且各省遲不報解，故確數至難估計，依財政部之概算數，合菸酒稅，菸酒公賣費，菸酒牌照稅三者合計，在十七年爲一一，八五五，三六二元。十八年爲二六，五一二，六九九元。十九年爲三〇，三四一，七二八元。二十年爲三三，二三二，七〇三元。

（3）統稅

統稅爲消費稅之一部，合捲烟，麥紛，棉紗，火柴，水泥五項而成，故又簡稱爲五項統稅，

（一）捲菸統稅　捲菸統稅，原為捲菸特稅，十六年以後，乃改為捲菸統稅，照價值百抽五十。乃舶來捲菸，始終抗納，遂演成華商重稅，洋商輕稅之弊，十七年復經兩度之修正，訂為（一）凡一切進口之捲菸，以及菸葉製成之貨品，除繳納海關進口稅百分之七・五外，應按照估價納捲菸統稅百分之三二・五。（二）凡一切在本國境內設廠製造之貨品，應由主管機關，以海關估價為標準，徵收捲菸統稅百分之三二・五，統稅之徵收，採用印花辦法。民國二十一年一月，中央通令裁釐，議擴充統稅，以為抵補，首對捲菸恢復值百課五十之稅率，以百分之十由海關徵收，以百分之四十由統稅署徵收，并定國製捲菸稅率為三級。民國二十一年三月，改國製捲菸稅率為二級：甲，每五萬支售價在二百六十元以上者為第一級，課九十五元，乙，每五萬支在二百六十元以下者為第二級，課五十五元。雪茄菸分六等，稅額每千支由三元一角至六十二元。

（二）麥粉統稅　麥粉統稅原名麥粉特稅，係民國十七年所創辦，民國二十年，因抵補裁釐損失，改由統稅局徵課。規定

1 本國機製麥粉，運銷外國者，於出口時，每包納特稅大洋五分；

2 本國機製麥粉行銷內地者，每包納特稅大洋一角；

3 舶來機製麥粉，每包納稅大洋一角。

（三）棉紗火柴水泥統稅　中國棉紗，向有大量出產，十七年秋財政部籌辦出廠稅，即擬從棉紗入手，旋以滬上紗廠，日人居多，因日本之反對而未克舉行。十九年中日關稅新約成立，明訂我國有舉辦棉紗特稅之權。至火

柴水泥，亦為消費大宗，政府久有舉辦特稅之意。十八年政府聘請美國理財專家甘貝爾組設計委員會，上稅收政策意見書，主張減少賦稅總額，避免重複課稅，建議對火柴及水泥徵收消費稅，向製造者徵收，政府採此意見，遂有棉紗，火柴，水泥三統稅之同時創設，於二十年二月，實行開徵，其稅率如下：

I 火柴統稅稅率

1 長度不及四十三公釐而每盒枝數不過七十五枝者，每一大箱徵稅五元。

2 長度在四十三公釐以上，五十二公釐以下，或每盒枝數不過一百枝者，每大箱徵稅七元五角。

3 長度超過五十二公釐，或每盒在百枝以上者，每大箱課稅十一元。

（火柴每一大箱，內容五十小箱，每一小箱容一百四十四盒共七千二百盒。）

II 水泥統稅稅率

每桶重量三百八十磅者，徵稅六角，包裝與小桶，按重量比例徵收。

III 棉紗統稅稅率

1 本色棉紗，在二十三枝以內者，每百斤徵收國幣二元七角五分。

2 本色棉紗，超過二十三枝者，每百斤徵收國幣三元七角五分。

3 其他各類綿紗，照海關估價，徵收統稅百分之五。

統稅收數，逐年皆有增加，依二十二年之收數，為（1）捲菸稅五千八百萬元。（2）棉紗稅二千萬元。（3）

麥粉稅四百萬元。（4）水泥稅八十六萬元。（5）火柴稅四百萬元，共計爲八千七百八十六萬元。

（4）煤油稅

吾國雖煤區甚廣，然未能自行開發，所耗煤油，均係舶來品，從前除課海關進口稅，幷無他項稅捐。其後蘇浙閩粵等省乃有煤油稅之創辦，藉此補地方經費之不足，十八年國民政府制定海關進口新稅，則收煤油稅爲國稅歸併海關辦理，其稅率除課進口稅百分之五外，加課內地稅百分之七·五。此外每箱另徵特稅一元。

除上述之四類貨物稅外，尚有已裁撤之常關釐金郵包稅等，均屬貨物稅之範圍（因已裁撤，不贅述）四種貨物稅之稅收及關稅收入佔國家總收入百分之八十有奇。

第二節　關稅

第一款　關稅之種類與利弊

關稅爲課於國境四週進出貨物之消費稅。以廣義言之，本國貨物稅（卽國產稅）之課稅法，採用經過稅法者，亦曰關稅，惟祇行於本國領土之內部，故曰內部關稅，而海關稅則行於國境之上，故曰外部關稅或曰國境稅，內部關稅之課稅物件，大抵爲本國之產物，不過其徵收方法，採用經過稅法耳。故宜列入國產稅之範圍內。茲專就海關稅言之。

海關稅者，貨物出入國境時賦課之租稅也。或單曰關稅，其起源甚古，雅典時代卽已有之，近則國際貿易發達，

為各國通行之制，分輸入稅（進口稅）輸出稅（出口稅）及通過稅三種。通過稅（transit）者，即對於經過本國領土，而輸送於他國之貨物所賦課之租稅也，因其有害於自國交通上之收入，是以德自千八百六十年，瑞士自千八百七十四年，奧自千八百七十八年，希臘自千八百四十四年均廢止之。輸出稅者，對於出口之本國貨物賦課之租稅也，自國際貿易發達以來，商業上之競爭日烈，若對於本國出口之貨物而課輸出稅，則物價加貴，勢不能與他國出產品相競爭，其結果有礙產業之發達，是以英國自千八百四十二年，德自千八百七十三年，荷蘭自千八百七十七年，法自千八百八十一年，日本自明治三十二年亦次第廢除，現在為各國財政上之重要財源者，唯輸入稅而已，輸入稅者，即對於進口外國貨物賦課之租稅也。

輸入關稅之優點甚多：1收稅地點，集中於少數國境要道，用人少而徵收費省；2徵課於大量進口消費品，收入可期多額；3直接徵課於輸入商人，不使負稅人感覺痛苦；4能審度國內工商業狀況，實行各種保護政策。顧輸入關稅之優點雖多，同時其劣點亦不可忽視。第一關稅過重，往往引起國際報復，間接摧毀自己之輸出業；第二國內產業過於保護，則因倚賴關係不易進步，反使消費者有過重負擔。第三海關課稅，其舞弊為難免之事實，亞當斯密於原富論中痛論關稅之不當，亦有理由也。

第二款　關稅政策與關稅率

關稅之賦課有二大主義，即以收入為目的之財政政策，與以保護國內產業為目的之保護政策是也，前者單為國庫收入而徵稅，後者則全為保護產業而課稅；然關稅一語，決未有如此之絕對意義而使用者，蓋一切關稅，均

含有收入及保護二目的也，如嚴格言之，則收入關稅 revenue customs duties 者，以國庫收入爲本來目的，以產業保護爲附屬目的而徵之關稅也，保護關稅 (P otectius customs duties 者，則以產業保護爲本來目的，以國庫收入爲附屬目的而徵之關稅也。

財政主義下之關稅，惟以鉅額收入爲目的，稅則簡單，僅採大宗物品課稅而已，至於保護主義之關稅則不然，其目的在使外國貨品之成本，與本國貨品之成本發生差別，以策國內工商業之安全，因此對於輸入貨品不能不分門別類，爲釐訂詳盡之稅則，故就稅則之繁簡，即可測定所採之政策焉。

稅則有廣狹兩義，廣義之稅則，即關稅制度 (the tariff system) 之簡稱，狹義之稅則，即稅率表(a sched le of charges)，每關之有稅率表，猶鐵路公司之有價目表，保險公司之有保費也，考現今各國稅則，不外左列四種。

（一）國定稅率，

（二）協定稅率。

（三）國定協定并行稅率。

（四）最高及最低稅率。

國定稅率制度(general or autonomic tariff system)者，即一國稅則，以法律制定，爲稅率最簡單之一種，課稅未有差別，適於一切外國商品之單一稅率表而成立者。其決定也，必先考察國內產業狀況，與國際貿易之關係，務使內國生產者，與該貿易之利益調和。此種稅率制度，實足以阻害國外貿易之發達，蓋其妨礙以相互特惠而由

外國獲得商業之利權讓與也，英美諸國行之最久，今則皆修改矣。

協定稅率制度（conventional tariff system）者，即一國與他國間，以條約規定，對於特等商品，互相低減其稅率，而交換特權。此種稅率一經雙方制定，則須遵守互相保證，稅率永不變更，或至少於某一時期內，不再增加，此外尙有以強權束縛弱國協定一種受損之稅則，是爲片面協定稅率，我國從前稅則，自訂約通商以來，一切均依條約而行，且爲戰敗後受壓迫而締結者，故常屬於此項制度。

國定協定幷行稅率制度（general and convention tariff system）者，即稅則一部，以國家法律制定，一部以條約制定是也，規定某種商品屬於國訂稅率，某種商品屬於協定稅率，前者稅率之增減，隨其國之法律規定，他國未能與聞，後者則訂定協約保證稅率，永久不變或規定一定時期內不變者也，此項制度，歐洲匈奧意塞亞洲日本均行之。

最高及最低稅率制度（maximum and minimum tariff system）者，即國定稅則之全部或其一部，制定最高與最低兩種稅率，以最低稅率適用於最惠國（the most favor nation）而以最高稅率適用於其他各國者也。國定協定並行稅法僅對少數商品規定二種稅率，而最高及最低稅率制則對於課稅之大多數商品規定二種稅率者也，西班牙法蘭西及俄羅斯諸國採用之。

第三款　課稅標準保稅倉庫與轉嫁

課稅標準之研究，即爲從量稅與從價稅問題，從量稅者，以貨物之重量容積，或長短大小等外形爲標準，而課

稅之法也。從價稅者，以貨物之價格爲標準，而課稅之法也。二者互有得失，從價稅法之長處，在能應物價之漲跌，而自爲伸縮，實則物價上漲成一般之趨勢，從價法能使不變稅率而收入自增也，然其弊在價格之查定頗難。海關課稅大抵依輸入者之申報，其中難保無虛僞欺詐之弊，而兩方時有爭執。至於從量稅則反是，以外觀有形之物爲標準，手續簡單，然其弊又在不能應物價之漲落，價低則輸入之負擔重，價漲則國庫之損失大。要之以上各法均有缺點，今日各國大抵以從量稅法爲名，從價稅法爲實，即細別貨物之種類，調查各種貨物之價格，與其數量換算而定稅率，例如砂糖百斤課稅四元，固從量稅法也，然必先查定砂糖每百斤之時價十元，照十分抽二之比例，始定爲每砂糖百斤抽稅四元之稅則焉，如此辦理，則負擔既得公平，方法亦較簡易，惟須隨時照物價改定稅則，而後可補救其缺點耳。

輸入稅繳納之時期，雖以貨物經由稅關時爲宜，然近代文明各國，皆以應課稅貨之物，先留置於官設或私設之倉庫，於一定之期間內緩收其稅，俟由倉庫運出時使之繳納，是曰保稅倉庫法。此法對於輸入商極其便利，蓋（一）輸入商於輸入之初，因納稅急求現款，則不顧市場景況，急圖售賣，其損失大，（二）輸入商於貨物未賣之前交納稅金，必以其利息加入物價，若此則非減縮貨物之販路，即增加消費者之負擔，（三）因先納稅金而準備多額之資金，則輸入貿易將爲少數資本家所獨占故也。

次就關稅之轉嫁言之，關稅之轉嫁，雖因（一）輸出國貨物之供給力，（二）輸入國貨物之消費力，（三）輸入品與內國生產品之關係，（四）內外生產品之比例，（五）需要之消長等種種之原因而異，而其負擔大抵

歸於輸入國之消費者，若課過重之關稅，以謀輸入品之杜絕減少，則輸出國之生產者，固感苦痛而輸入國之消費者亦蒙損失，蓋不能不消費高價之貨物也。故由國家經濟之大局觀之，賦課保護關稅使物價騰貴，以增加消費者之負擔，與徵收租稅，對於特種產業與以補助金，其間人民之負擔，實不相差異也。

第四款 中國之關稅

中國為行兩重關稅制之國家，除國境關稅外，當留存內地關稅，如常關稅釐金等。民國二十年宣布裁釐，常關亦同時廢止，是內地稅關，已幸而撤除——事實上仍有局部之存在——茲僅略述國境關稅。

中國內地關稅，起源甚早，而海關之發生，則源於近代。然追溯本源，海關之設，所以課華洋出入船舶貨物之稅，南齊時即有外船通商於廣州，地方官吏每課其船以稅，然並未正式設關徵收也。至唐時始有市舶使之設，凡外艦來華者必報市舶使納租，是為海關之嚆矢，宋元因制，略有變更，初尚限於廣州寧波泉州三港，後加澳門，清初荷蘭以助平台灣，請互市，疆吏亦請開海禁，於是設權關於廣州之澳門，福建之漳州，浙江之寧波，江蘇之雲台山，海關之名，由是發生。鴉片戰後，開關五通商口岸，於是海禁洞開，旋以外交迭失敗，締結種種不平條約，關稅遂受片面協定之束縛，益以戰敗賠款，以及舉借外債，皆以關稅為擔保，遂演成外人監督之關稅制矣。

（一）進出口稅　中國自清道光二十二年締結中英南條約以來，對外各種通商條約，於進出口稅，均規定為從價值百抽五，中間除修改數次稅則外，幷無變動，及民國十一年華盛頓會議，始有增加海關附稅之協定，十四年開關稅會議於北平，許中國關稅自主，及國民政府成立，先後與各國商訂通商條約，十九年末乃公布國定關稅

稅則，分貨品十六類六百四十七項，稅率依物品之性質而有高下，如奢侈品之烟酒，爲值百抽五十，人造絲值百抽三十，關於建築材料與機器等則由值百抽五至值百抽七•五。及二十一年八月初財部因東北事關款被提，償債之款，不敷甚鉅，乃將人造絲，染料，玩具酒類等奢侈品分別加稅。至於出口稅，則若干國產貨品多因獎勵輸出而免稅，其餘則以物價上漲之故，名雖值百抽五，實不過百分之一二而已。

（二）子口稅與復進口半稅　子口稅又名代替稅。所以代替內地釐金而設也。稅率爲正稅之半，故又名子半稅或二•五稅。復進口半稅，亦稱沿岸貿易稅，課於本國土貨由通商此口運於通商彼口之稅也，因貨輸出外洋或本國沿岸，待遇一律，故曰復進口稅，此兩稅均因裁釐之故，先後廢止矣。

（三）船鈔　船鈔一名噸稅，課商船進口時之稅也，由船主繳納，原爲營業收益稅之部，以由海關徵收，故附入關稅。明宣德時，即設鈔關，按噸納稅，故曰船鈔，咸豐八年天津條約規定船在百五十噸以上者，每噸納銀四錢，百五十噸以下者，每噸一錢，商船進口，除規定免稅者外，均須納稅焉。

中國關稅，雖經自主，然以擔保外內債關係，稅款均有洋員監督，在中央有總稅務司，在各機關有稅務司，此輩一面爲中國之僱用人員，一面爲債權者派來監視債務人財產之代表，實操關稅之大權。

（四）海關稅收　中國海關稅收入，向爲國稅中之大宗，北政府時代，即靠關餘維持殘局。南京政府成立，仍恃關餘發債敷衍一時，及稅權收回，稅率增加，關稅收入遂佔全國收入之半數以上，而爲中央政府之唯一財源。據十九年度租稅之總收入爲五億六千萬元，而關稅收入則有三億一千二百萬元，約佔全數百分之五六。二十年度

總收入為六億二千二百萬元，關稅為三億六千九百萬元，佔總數百分之五八。二十一年度總收入為六億六千二百萬元，關稅為三億五千九百萬元，佔總數百分之五十四。其歷年之收入，與次多數之鹽稅統稅相比較，則大於鹽稅收入一倍有餘，大於統稅收入，恆在五六倍之間。茲將近五年關稅收入分類表抄錄於左：

款別	十六年收數	十七年收數	十八年收數	十九年收數	二十年收數
進口正稅	三四，九〇五，三三二	四六，四九九，三九四	一〇七，一五一，九六七	一三五，八四〇，二三六	二〇一，九八一，一三六，七四〇
出口正稅	二五，四六一，六一七	二七，〇五七，五六四	三六，二九三，一五七	三五，五四七，八三九	三〇，七〇〇，二六〇，五二四
復進口稅	二，四八六，四〇二	二，六九九，三〇四	三，六三五，六七六	四，〇四二，〇二五	一〇，〇四二，三七一，八二〇
船鈔	二，七四八，七七五	二，九六五，九二八	三，一一七，二六五	三，一〇六，三九〇	二，三六四，六七〇，〇二四
內地子口稅	三，一三五，〇二二	三，一一〇，四四六	二，四七二，〇二八	二，〇八四，〇五八	
附徵賑捐	四六，七四八				一，〇二五，九六七，五一八
總計	六八，七八一，八七六	八二，三三二，五二五	一五二，八四〇，〇九三	一八〇，六一九，七六八	二四六，一一三，二九六，六二四

（註 表中數目以海關兩為單位，復進口稅一項於二十一年起廢除）

第三節 使用稅

使用稅者，對於貨物之使用者直接賦課之租稅也，大別為住宅稅及奢侈稅二種，分論之：

第一款　住宅稅

住宅稅者，對於房屋之住居人，不問爲租借人或所有者，以住宅之租價爲標準而賦課之租稅也。房屋稅僅對於房屋之所有者以房屋之收入爲標準而賦課，此則不問爲租借人或所有者，凡有居住之事實者，即以此房作住居人收入之外標標準而課稅焉。蓋即消費稅之一種也。夫房屋結構之大小，雖不必與住居人之收入爲正確之比例，然有多額之收入者，通常住壯麗之邸第，而收入少者則恆藉陋室以避風雨，故房屋之租價常可以表示各人收入之多少，亦即可以表示住居人消費力之大小也。是以住宅稅雖不能目爲完全之課稅，然謂爲準據納稅人之收入之一種課稅，亦無不可也。住宅稅既以住居人收入之外標爲標準而課稅，較之所得稅之以正確收入爲標準者自不相同，故恆不能比例人民之納稅力而有不公平之慮。蓋屋租之負擔，貧者雖出十分一或十分二三，而富者則不過數十分之一，此爲不公平之一。不問房屋之種類如何，爲不公平之二。不問家庭之大小如何，爲不公平之三也。如欲矯正此缺點，則賦課住宅稅之際，不可不注意次列各點。

(一)貧民免除住宅稅

(二)公用之房屋免稅

(三)分別普通住宅與營業用之房屋而異其稅率

(四)宜適用累進稅法

又住宅稅之課稅法，無論用法蘭西之外標法，或用英吉利之租價查定法，於大區域內行之，終難期其公平，似

不如以之爲地方稅之較爲妥當也。

英國之住宅稅爲中央政府之財源，分住房及營業用二種，其租價在二十鎊以下者全然免稅，二十鎊以上者則課以累進稅率焉。法蘭西之牕戶稅，亦屬於中央政府之財源，其課稅額以房屋所在地人口之多寡牕戶之地位及牕戶之數目等爲標準而定，後以外標課稅之不平，乃於一九一四——一七年之財政改革與以廢除。其他如比利時，亦課牕戶稅，今則皆已廢除矣，荷蘭則以租價爲標準焉。

次就住宅稅之轉嫁言之，若住居人爲房屋之所有者，自無轉嫁之理，否則視房屋供求之關係而異，大抵房屋之供給多而需要少，則轉嫁於所有者。供給少而需要多，則歸於租借人負擔之。

第二款　奢侈稅

奢侈稅最近之目的，在期負擔之公平，不若往時專以禁過奢侈爲事。蓋累進稅雖爲比例納稅力之課稅法，而其適用之範圍甚隘，貧富之間仍不免有不公平之負擔，而補救此缺點起見，是以有奢侈稅之制也（推奢侈稅之意義，凡對於超過普通需要之物件所課之租稅，如酒稅烟草稅等均應包含在內。然財政學上之用語，并他若是之廣汎，乃專指對於直接消費奢侈品者而言，是以又有直接消費稅之稱，若種消費稅，則列於間接消費稅之中）由理論上言之，侈奢稅誠爲良稅，唯實行之際，難期佳果，稅重則易助成漏稅之惡習，引起嗜好之變遷，致國庫之收入減少。稅輕又徒費煩難之手續，而得不足以償失，是以世界各國多以之爲地方政府之財源，而中央政府則以國產稅行之也。

茲述各國所行之奢侈稅於左

（一）犬稅　英自千七百九十六年始爲國稅，至千八百八十九年改爲地方稅，法蘭西普魯士亦爲地方稅，Bavaria, Hurtémberg, Badén 歸國家與自治團體平分。撒克遜則歸之於救貧金庫。

（二）車馬稅　英國之馬稅，農業用者免稅，至千八百七十四年概行廢止，唯行車稅以爲自治團體之財源。法蘭西之車馬稅，曾經廢止一次，至千八百七十一年英法戰爭之後復興之，以爲中央政府之財源。其種類甚多，凡用汽油行駛之車，無論陸上水上，均屬中央。舊有之車馬稅之屬於地方，此外瑞士各州，亦有課車馬稅者。

（三）婢僕稅　英國於千七百七十七年始行之，初以之爲國稅，至千八百八十九年，則改爲地方稅。法蘭西於千八百九十五年之預算計畫，徵收後未果行，現今荷蘭及瑞士各州，尙有行之者。

（四）樂器稅　美國於千八百六十四年始行之，因手續困難，於千八百六十六年廢止，法蘭西於千七百十一年至八百九十九年行之，以無良好之結果而廢止。

（五）俱樂部稅　行之者爲法蘭西，惟對於學者慈善體育及軍人等之俱樂部，則免其課稅焉。

此外尙有金銀具稅（法國普魯士）帽子手袋之使用稅（十八世紀之英）鐘表稅（千七百三十二年之瑞典）等，然近世無行之者，惟法之金銀器稅仍行之。

上述各稅，係對於消費者直接賦課，不能轉嫁，恆由使用者自己負擔之。

第四節　交通稅

交通機關如船舶鐵路等之租稅，有以營業收益爲標準者，有以乘客貨物爲標準者。前者屬營業稅，後者似消費稅。茲就後者論之，交通稅常轉嫁於消費者，稅額不可過重，否則妨礙交通之發達，阻止產業之進步，當至有礙知識之普及，職是之故，近時各國或全行廢止，或删除其稅目，或減輕其稅率，而至今尚有各國所通行者，惟對於鐵路之運輸而已。

參考書

E. Allix: L'impôt de Consommation cours du Doctoia, à la Faculte dé Droit de Paris 1927-28.

F. Nitt; Op Cit. chap. XXII Les droit de Douane P.P. 168-209

關於關稅問題之書籍甚多，宜參看對外貿易與商業政策書籍關於中國方面者，有

李達譯　中國關稅制度論　商務

賈士毅　關稅與國權

馬寅初　中國關稅問題　商務(小冊)

第十一章　流通課稅論

第一節　流通稅之意義

流通課稅，或稱為行為課稅，又可統稱為交通稅，乃對於財產及權利之移轉與流通，或人與人間因經濟行為，而享利得時所課之稅也。人生於世，不能獨生而交往之事實，乃不可免其間因各種行為之結果，遂有債權債務之轉移，或特權財產之取得，在此事實發生時，一方面固已表示有納稅能力，而他方面則此財產或利益之取得後，不能不賴法律以圖保障，即不能不納租稅，此行為稅存在之理由也。屬於行為稅之稅目各國互有異同，從大體言之，應包含登記稅印花稅等。

流通課稅，大部課於財產轉移，權利取得之時，依登錄行為而徵課之，因此與後述之手續費，易混而為一，然二者確有不同，茲將其主要的異點列舉之：

（一）流通課稅乃對財產之移轉，就其行為課稅。手續費乃要求官廳為其行為時，所支付之費用。

（二）流通稅乃租稅之一種，以財產收入為目的，以適應一般納稅者所享受之利益而課稅為原則。反之手續費乃依實費主義而設者也。

流通稅之優點，在其負擔有似間接稅，納稅者不感痛苦。其次收入額較大，且富有彈力性，經濟發達，稅收亦隨之加多，其劣點在難照納稅者之經濟能力而行課稅，蓋課稅時，祇注意其財產之移轉，而不問當事人之情形如何，遂由人稅而轉爲物稅。其次則轉嫁不明，與間接稅同有經濟勢力上之弱者負擔租稅傾向。

最後應注意者，流通稅雖課於財產或利權之移轉，及人之行爲，而於實際稅法上，其含有其他若干要素。例如登錄稅（或稱註冊稅）權利之設定（如商標登錄）或身分上之登記（如醫生律師之登記），於財之轉移，無直接關係，此乃於租稅本來目的之收入以外，以行政上之目的，或手續費的負擔，便宜上總括而規定之者也。

流通稅系之租稅，爲登錄稅，印花稅，交易稅等，茲分述之。

第二節　登錄稅（註冊稅）(l'impôt d'enregistrement)

第一款　登錄稅之意義與種類

登錄稅者，人民欲登錄財產之移轉於官冊時，所完納之稅也，其所謂移轉或移動者，如財產及價值之得失保存移轉消滅或種類變換等，凡法律上經濟上之事實，而大抵關於個人交易行爲自體者是也，此種登記爲保持法律行爲之效果，不使受他人侵害計，必須向官廳登記。同時又爲個人所營權利生活之目錄，可供權利爭議時之證據者也。登記之種類，可大別爲（一）戶籍登記，（二）土地及抵當登記，（三）商業登記，（四）特准商標著作登記，（五）法人及合夥登記，（六）船舶登記，（七）貴族及特權登記，（八）職業的資格登記，（九）礦業登

記（十）國債登記等皆於其登錄之時，由申登記之人繳納登記稅，此等登記之財產及價値，皆為將來可生收益之有形或無形的資本，而表示一種負擔力，故於其登錄之際，賦課之，不為過也。

登錄稅之課賦法，有定額課稅法與比例課稅法二種，定額課稅者，對於財產權，或其他利益權之轉移，不問其財產之價値如何，一律課以定額之登錄稅，至比例課稅法則不然，登錄稅之多寡，一視其財產之價値為標準，二法之中，前者失之太不公平，後者則過於繁瑣，故各國多參酌二法，視登記事項之性質而定之。

第二款　各國之登錄稅

（1）法國之登錄稅　法國登錄稅，創於共和七年霧月二十二日之法令，其後復屢經修改，可大別為二部，（一）為行為稅（droit d acte）課於交易之單據。（二）為移轉稅（droit de mutation）課於財政所有權之移轉，內分三種，一、動產與不動產繼承，二、財產使用收益權與不動產享有權之贈予，三、商務上財貨之移轉，均須登記，而納登錄稅。其稅率分固定稅率與比例稅率二種，行為稅以固定稅率為主，間雜以比例稅率。至移轉登錄稅，則全為比例稅率，課稅採呈報法。例如繼承稅則須於立遺囑人死去六個月內，向官廳呈報，此項稅收除繼承稅不算外，每年尚有四，一六四百萬佛郎之收入，亦法國大稅之一也。

（2）德國之登錄稅　德國無登錄稅之名，惟有土地買賣稅一種，於土地所有權移轉登記，即以登記為課稅根據，此亦常於登錄稅也，德國聯邦政府於一九一九年九月十二日，頒布土地買賣稅法令，又於一九二五年八月十日，修正之，在所有權利移轉向官廳註冊時徵課之，稅率為按通常價格抽百分之三，如賣價較高於通常價格

時，則照賣價抽百分之三。如一塊整耕地自賣得時起，於三年內復行出賣，致將整地分散者，其稅率加抽百分之六。對聯邦各邦，地方自治區，教會團體，公共團體，慈善團體等之土地買賣免稅。土地之用於慈善事業者，亦免稅。地價值不過五十馬克者，亦免稅。此種稅捐之收入，除聯邦扣百分之四，作爲徵收費用外，其餘悉數按各邦收得數目之多寡，撥歸各邦。而各邦又至少須以半數歸地方自治區域。此外邦與自治區域，當可徵收附加稅，但其稅率不得超過百分之二。

（3）中國之登錄稅　我國向無登錄稅名目，惟現行之契稅，驗契費及註冊費等，其性質頗與登錄稅相似。此三稅中，以契稅爲發達最早，元時已有契本費，買賣田房，照價銀每兩稅三分。宣統三年乃創辦契稅。民三與以修正，分賣契與典契二種，賣契稅百分之九，典契稅百分之六，先典後賣者，如同屬一人，得以扣除，收入約一千萬元。驗契亦於民三同時頒布，凡契紙在三十元以上，收查驗費一元，註冊費一角。

此外各行政機關內有一部分登錄費，以其由行政機關徵收，純係規費性質，故不具述。其著者如交通部之輪船註冊，農商部之公司註冊，內務部之著作註冊等是。

第三節　印花稅

第一款　印花稅之意義

印花稅有廣狹二義，廣義之印花稅爲舉凡一切課稅，以印花稅票黏貼課稅物件上作爲納稅之表示者是。至

狹義的印花稅，凡關於人事上及裁判上之證書，凡可提出法庭作證明之一切財產及利權關係之書類式樣，貼用國家印發之印花，而負擔租稅，是爲印花稅。然貼用印花或戳印之收入方法，不獨用於行爲課稅，即普通徵集公款時，亦一般地利用之。故由廣義言之，印花稅當包含規費，消費稅及一部分之直接稅，惟此處所指之印花稅，爲狹義的印花稅。

印花稅創於荷蘭，其方法在使人民不感痛苦，故各國相繼效法，其課賦之方法爲（一）定額課稅法，不問其憑證上之金額若何，而課以一定之稅額。（二）比例課稅法，即依憑證上金額之大小而定稅率之高下也。前一法優點在簡單，納稅人容易計算，後一法則負擔較爲公平，各國之稅法當參酌二者用之。

第二款　各國之印花稅

（1）英國之印花稅

英國印花創於千六百七十一年，初課於證書，其後次第擴張及於匯票與保險證書等，兼採比例與定額課稅兩法。

（2）德國之印花稅

德國於一八七一年，對買賣證書課印花稅，其後逐次修正，範圍亦漸擴大，現行稅率爲（一）外國票據，外國紙幣及外國公債債券等，課萬分之一。（二）國內及國外股票，課萬分之一。（三）從鑛業條例上規定之公司，其證券，課百分之一。（四）買賣單據，照價格課萬分之四。匯票二百馬克以下，課十分尼，二百馬克以上遞增。又對船

貨證書及裝貨單據，課十分尼乃至一馬克，商品輸入輸出及入庫申告書，課五分尼乃至十分尼。

（3）法國之印花稅

法國之印花稅，創設甚早，由共和七年霧月十三日之法令頒布，舉凡一切單據廣告以及財產轉移之契約等，均爲黏貼印花。屬於免稅方面者有，一選舉時選民競選之廣告，二政府及國會之文件佈告，三行政機關之文告，四對於國會之請求書，五人民繳納直接稅在三十佛郎以內之申請書等。印花稅之稅率，自一九一四年歐戰以來，即迭次增加，尤以一九一八年七月二十九，一九二〇年六月二十五及一九二六年四月四日之法令增加稅率更重。印花計分三種，一曰印花紙（papier timbré），由財政部製就發行，二曰特別印花（timbré extraordinaire），作特種事項之用，三曰普通印花（timbré mobile），其形式與郵票無異，作一切單據黏貼之用。前二種之印花，以印紙面積之大小定之，由三佛郎六十生丁，至二十一佛郎六十生丁不等。第三種印花，則以財產轉移所標誌於此單據上數目之多寡爲比例，有五生丁十生丁二十五生丁不等，用以課於百佛郎以內之單據，惟銀行支票錢市證券，不在此內。銀行普通轉賬支票，課二十生丁。一切收據在一百佛郎以內者，課二十五生丁。一百一佛郎至一千佛郎，課五十生丁。一千一佛郎至一萬佛郎，課一佛郎。

第三款　中國之印花稅

吾國推行印花之議，起於清末光緒時，御史陳璧及伍廷芳等，先後奏請創設印花稅，均以事未果。及光緒三十三年，因禁烟之故，度支部爲籌備損失，乃頒布印花稅條例十五條，先自直省試辦，又以商人反對而罷，終清之世，迄

未舉行。及民國二年十二月，乃頒布印花稅法令，委海關監督，郵政局，中國銀行，電報局，及商會等代發行印花票，復由外交部照會各國公使，飭居留中國之外人，一律貼用印花。翌年十二月，復將印花稅加以修正，而各項徵收規則，亦陸續制定，十六年十一月，南京國民政府再頒布印花稅法，實則與前所制定者，無大差異也。計將各種應納印花稅之票據貨物，分爲四類。第一類發貨票，寄存貨物文契之憑據，租賃各種物件之憑據，低押貨物字據，四元以上當票，各種貨物憑單，各項銀錢證據，支取銀錢貨物之憑執等十五種，稅額每件由一分至一角不等，第二類列提貨單，保險單，存款憑單，公司股票，銀行支票，遺產及析產字據，承領或承租官產執照等十四種，稅額每件由一分至一元五角，以每件所載財產數目之大小爲標準。第三類列出洋遊歷或留學護照，子口單，三聯單，官吏試驗合格證書，學校畢業證書等四十五種，稅額每件由一角至二元不等。第四類列四種，（一）洋酒印花稅，照價值百分之三十貼用印花。（二）與加可印花稅，每一百斤貼印花十二元。以上二者，均已劃歸菸酒事務所徵收。（三）汽水印花稅，船來者每瓶貼印花二分，土製減半。（四）爆竹印花稅，照價值百分之二十，貼用印花，現已緩辦。

除上述四種外，財政部復頒布化妝品印花特稅章程，無論本國製或外國製之化妝品，一律貼用印花。（一）價值在三角以下者貼一分，不及三角者免貼。（二）價值在五角以下者貼二分。（三）一元以下者貼五分。（四）一元以上，不過三元者，按值百分之十貼印花。（五）價值在三元以上，不過五元者，按值百分之十五貼印花。（六）價值在五元以上者，按值百分之二十貼印花，其印花皆特製，稱特種印花。至印花稅票則分爲五種，一分赭色，二分綠色，一角紅色，五角紫色，一元藍色，

第四節　交易稅（Turnover tax. general sales tax. Umsatzsteuer. l'impôt sur le chiffre d'affaire）

第一款　交易稅之意義

交易稅或稱爲賣出稅，課於商業上之交易行爲，而普通以交易額之多寡，作課稅之標準者也。此類課稅，最易與以營業利潤爲課稅目的物之營業收益稅相混，祇前者之課稅以交易額作標準，而後者則以純利潤爲標準，一爲對人稅，一則有對物之性質耳。歐戰後各國稅制顯著之傾向，即爲所得稅佔重要地位，同時在所得稅比較不重要之國家，此交易稅即佔重要之地位。歐洲除英國外，幾均採行之。德法尤爲注重。美國於一九一九年到一九二二年間，屢次提出此稅案作爲聯邦稅收，終未見採用，祇 West Virginia 州及其他數州作爲州稅。餘如義比奧匈，波蘭，捷克，巨哥斯拉夫，羅馬利亞等，皆採用之。

交易稅課物件之範圍，各國互異，有就動產，不動產，及商品之交易而課稅者，有包含批發零賣之一切交易者，又有僅就零賣交易課稅者，亦有包含勤勞之交納者。茲就德法兩國稅制述之。

第二款　各國之交易稅

（1）德國之交易稅

德國之交易稅，發端於一九一六年之商品交易印紙稅，至一九一八年始成立一般交易稅，規定貨物之交易及勤勞之給付，照所得之報酬課以〇・五%之稅率，奢侈品之零賣額，課以一〇%。然不久此稅法由Erzberger之

財政改革（一九一九年十二月）施以根本之修正，定爲聯邦交易稅，凡國內之獨立營業，及自由職業者之交易均須納稅稅率爲一・五%，奢侈品之交易，適用一五%稅率，其後再三修正，於一九二四年，稅率達於二・五%。馬克落價時，此稅之收入，自然隨之增加，然爲顧全產業界及勞動者之負擔過重，故於馬克安定後，減輕交易稅，一九二四年十月爲二%，一九二五年一月，後減至一・五%（奢侈稅爲一〇%）更於一九二五年之財政改革減輕至一%（一九二六年四月之稅率爲〇・七五%，奢侈稅廢止，一九三〇年四月交易稅率爲〇・八五%）

此項稅廣泛的課於營業與自由職業者，然官吏，勞動者，僕役之行爲，缺乏獨立性，故不課稅。課稅手續，採申告查定之方法歷年收數略如下表：

年　度	1920—1	1922—3	1923—4	1924—5	1925—6	1927—8
(1)交易稅收入	4203.8	228537.0	608.0	1913.6	1416.0	877.7
(2)聯邦稅收入	46102.1	1545328.0	1626.1	7311.7	6856.1	8490.4
	百萬馬克	百萬馬克	百萬馬克	百萬馬克	百萬馬克	百萬馬克
(1)對(2)之比率	9.1%	14.8%	37.4%	26.2%	20.7%	10.4%

註（上表所列數目 1920—23 年度爲紙馬克 1923—4 年度爲金馬克 1924 年度以降為 Reichs mark）

General Sales or Turnover Taxation (National Industrial Conference Board) P.170

右表所列之聯邦交易稅收入，有一部分屬於各邦及地方團體之交付稅（Ueber weisungsteuer），例如一九

二五年聯邦交易稅收入之一，四一六百萬馬克中除去地方交付稅之四一二，五〇〇千馬克，僅有一，〇〇三，五〇〇千馬克歸之聯邦政府，而一九二七年度之八七七，七〇〇千馬克中有二六三，三〇〇為地方交付稅。故結果此稅之中央收入與地方收入之比例如後：

一九二五—二六年		一九二七—二八年	
聯邦	二三·五%	聯邦	一一·二%
各邦	七·四%	各邦	四·八%

（2）法國之交易稅（l'impôt sur le chiffre d'affaire）

法國在一九一七年，迫於戰費之需要，曾有「對於一切個人之支出，課以國稅，對於一切商人，課以經常交易稅」之提案，然未採行，僅有財長 M. Klotz 施行之對十佛郎以上之零賣交易印紙稅與奢侈品之零賣及販賣額之一〇%之從價稅。一九一七年十二月末，於支付稅（原有之租稅）法中規定對於超過百五十佛郎之商品交易每百佛郎（零數亦同）須貼付二十生丁（即〇·二%之稅率）之印紙，奢侈品之零賣，則課以一〇%之稅。一九二〇年六月，乃制定一般交易稅，其內容實包含下之各稅。

（1）對營業者課其賣出額之一一%稅（其一〇%為國稅·%為地方稅）

（2）對奢侈品買賣價格之支付課一〇%稅

（3）對於營業非營業的交易之一切通常之支付，其額數在百佛郎以下者（一佛郎以上），為二十五生

丁，超過百佛郎至千佛郎者，爲五十生丁，超過千佛郎者則爲一佛郎之累進的印紙稅。

（4）對白蘭地其他數種酒類之販賣課二五％稅，高級葡萄之販賣課一五％稅，此等稅中，最重要者爲（1）之賣出稅，是不待言，賣出稅不問其平時以此爲業與否，對於販賣自己購入或自己製造之貨物者，以其販賣價格額所示之賣出額爲課稅標準而徵課。對於從事販賣貨物之買賣交易者，不問其方法其名稱（例如手續費，費用，借用費，折扣費，利息及其他）如何，以其現實受領之報酬爲課稅標準。但不適用此賣出稅者，有（1）自由職業，（2）販賣自己農產物家畜之農家。（3）關於販賣價格受政府統制之事業之買賣交易（例如關於販賣麵包之交易，官營事賣品之交易，關於鐵道及其他舊事業之交易。）（4）關於輸出品之交易，（5）因適用特別稅法已被課稅之交易（例如交易所保險公司等）以及（6）如薪俸工銀等非營業之性質者，皆不受賣出稅之徵課。

總之法國之交易稅，除自由業職，農業者，及特定少數之例外，其範圍極寬泛，故其收數，亦頗不少，在國家稅收中，佔重要地位，觀下表即知之

單位百萬佛郎

	一九二五	一九二七	九二八
(1)國稅收入總額	三三，三七八•八	四九，一六八•九	四九，二二六•五
(2)賣出稅收入	四，五四三•九	八，六二〇•二	九，二九五•八

第十二章　財政獨占(monopoles fiscaux)

第一節　財政獨占之意義與種類

除間接稅而外，含有收入之重要性者，為財政獨占（monopoles fiscaux）收入。財政獨占與前述之社會獨占（monopoles sociaux）微有不同，社會獨占之目的，不在財政上之收入，而在公共利益與社會政策之行使，如郵政電報之設，原在公共交通之便利，即鐵路公營，雖能年獲鉅額收入，然其最大目的，仍在利交通，防壟斷。至於財政獨占則不然，僅在取國中較大之生產品或消費品，由國家經營，以盈利充國用，滿足財政上之需要而已，縱含有其他政策，亦非本來之目的也。

主張財政獨占者，謂此項收入，必較任何生產課稅或消費課稅之收入為多，蓋貨品由生產價格到消費價格之差額，將一律由政府獲得，而無脫漏之虞，不僅稅額之收數而已，反之如採課稅形式，不獨有徵收費之支出，且脫漏之事，亦在所不免，故財政獨占，實能補間接稅之不逮。然同時反對者則謂，大宗企業如由私人經營，則消費者猶可享因競賣而降低之價格，若一旦收歸國營，轉成專賣，則價格增高，消費者之負擔加矣，其次則公家經營執事者，必不如私人之勤慎嚴密，難免不耗費鉅而成品劣，此類論調，在反對一切公營企業者，已發揮甚詳，不知財政獨占

之目的，祇在收入，但求與他方無大害，卽屬可行，否則增加稅率，或另闢新稅，其影響於經濟者，亦不少也。

財政獨占，可依其獨占事業之性質而分爲三類：（一）消費必需品之獨占(monopoles sur les consommations nécéssaires) 如鹽業獨占是，(二)非必需品之獨占(monopoles sur les consommations non-nécéssaires) 如菸酒專賣是，（三）投機賭博事業之獨占 (monopoles de spéculations aléatoires)，如彩票獨占是，此三者爲各國極普遍之獨占事業。此外尚有以火柴，火藥，煤油，咖啡及米麥等爲獨占事業者，則視各國之環境而異。總之近世財政專賣，已有由必要品而轉向奢侈品之趨勢，蓋於財政目的之外又兼有社會目的矣。

第二節　鹽獨占(monopole du sel)

鹽爲人生必需品之一，其消費量至廣大，以此爲稅源，則負擔可普及於大衆，而收入可望多額，故從前君主時代之 gabelle （卽古鹽稅，依人口派鹽，而負其稅價）及近代財政較幼稚之國家，莫不恃鹽爲大宗收入。惟反對鹽稅者則謂鹽之消費量人人所同，富者不能多食，貧者未能減少，故取財於鹽，實與古昔之人頭稅無殊，不能比例於負稅者之負擔能力也。不寧惟是，鹽之爲用，在蔬食者 (les herbivors) 之需要多，而肉食者之需要少，勝司(Bunge) 於其有名之著作中，曾謂肉食時代之民（卽食獸肉與奶者）不知鹽之爲用，及進而食植物養料，乃發明取鹽之道，然在今之世，則貧者蔬食，富者肉食，幾成定理，是鹽之負擔，貧者多而富者少也。若再依悲觀派之轉嫁作用，鹽稅將盡由貧者負擔矣。

職是之故，文明先進國無鹽稅，卽有亦甚輕，如英，美，比，俄，挪威等皆不課鹽稅；法德課鹽之製造稅，而甚輕微。雖然鹽在理論上，固不應課稅，然鹽之來源，純由天然，煮海成鹽，獲利倍蓰，以此讓於少數資本家，促成分配之不均，不如歸之政府專利，藉補財政之不足，況取財於鹽，雖不能應各人之負擔力，而於普遍，當屬符合，於是鹽業獨立之制，乃盛行於各國，如義大利，奧，匈，土耳其，日本，希臘及瑞士之若干州，皆採獨立辦法。

鹽之獨占，有由國家全營生產，運輸，銷售各部者，亦有祇營製造或銷售，而以其餘歸私人辦理者，Concession 在普通以製造由國家主辦者居多數。蓋鹽之生產集中，而製造又不需精巧技術，且鹽坨鹽倉之設備，需用鉅資，亦非私人所樂承也。

中國人口最少，費量至廣，惜脫漏消耗，所屬不貲，而改辦專管，又以政府無財力而罷，故稅法雖已改良，而收入未能驟增也。

第三節　菸酒獨占(monopoles du tabac et de l'alcool)

菸酒為最廣泛之消費品，可於人身無益有害，故舉世各國，莫不以為稅源，蓋一面能得收入，一面又能寓禁於徵也。

菸之課稅，各國制度不一，有內地稅，課於土菸之種植，製造稅，課於菸捲之製造，進口稅，課於洋菸之入口，以及消費稅，課於售菸之商人。此外則為菸獨占，通常菸獨占之收入，恆多於各種菸稅之收入，如法之菸獨占，年獲三十

餘萬。而議之收入，在超過地租房稅之總數而上之，其明證也。今世之行菸獨占制度者，爲奧，匈，法，西班牙，義大利及馬利亞等國。法之專管制，於每年十月，由財政部規定各省之種菸區與種菸量，鄉民依例承種，翌年收穫則運入公設堆棧，評價給資。其製造另有專司主其事，販賣則由政府招商組織堆棧，再照價分發售賣。

酒精(alcool)課稅，有製造稅與消費稅之別，至獨占制則行於瑞士，荷蘭(Hollande)及 Venezula (南美聯邦國)，法德二國，則時有對酒獨占之提議。瑞士酒獨占，直接屬於聯邦政府，對進口酒課重稅，須由政府轉售。政府售酒之量規定在一百五十里脫(litres)之上。其收數雖尚不及一千萬佛郎，而有裨益於國民之衞生者不少。法於一八八八年卽經 Dralgfave 爵士提倡酒之銷售獨占。德於一九〇八年，亦經 Von Bulow 主採獨占制，惜皆未能見諸實行。

中國菸酒，久有獨占之議，以土地遼闊，資本缺乏，未能實現，乃以官督商銷行公賣之制，以爲過渡辦法，祇頻年戰亂，卽此公賣之制，亦少切實奉行者矣。

第四節　彩票獨占(le monopole de la loterie)

彩票爲賭博行爲，若任其發展，不免傷及國民之儲蓄心，而有害資本之構成，故從社會經濟方面言，應在禁止之列。顧僥倖之心，人所常有，縱卽禁止，未必遽能澈底，不如歸之公辦，一面可取締人民之僥倖行爲，一面可增加政府之額外收入，於是彩票獨占，遂爲各國所採行。

採彩票獨占之國家，爲西班牙，普魯士，奥大利，塞爾比亞，匈牙利，丹麥，荷蘭等國。英美日法，皆在禁止之例。惟法於一九三一年舉辦殖民地展覽會，曾發彩票（bon à lot）作舉辦之資。彩票發行之方法有左之二種：

（一）計數彩票（loterie per numéros）係由一至九十之數目合組而成，由各數中抽出五數，與其數符合者勝（一數相合者爲單中，二數相合者爲雙中，五數相合者爲全中）賭者金額毫無限制。此制創於義大利，國家之利益，即在于沒不中者之購買。此種辦法，極有傷人民之儲蓄，提倡賭博之嫌，故行者極少。

（二）等級彩票（loterie de classe）德文謂之 klassenlotterie，係按照預定之賭金額與彩票額，而分期發行，分全張，半張，四分之一張，等級，購者依價納金，中者亦依比例領獎。

除彩票外，各國對賭博事業課收入者，如摩拉哥（Monaco）之 Monte-Carlo 博場之歸國王徵收，巴黎馬場，比國 ostande 賭稅等，皆適例也。

第五節　其他各種獨占

除上述各種較普遍之獨占外，尚有因地制宜，行各種獨占者，茲舉其要下述之：

（一）火藥獨占（le monopole du poudre et des explosits）。此不獨爲財政目的，兼有軍事上需要，與預防私人製造之危險，採此制者，爲西班牙，瑞士，土耳其，法國等。法之火藥製造與銷售，均與炸藥之製造同歸軍政部主辦。

（二）火柴獨占（le monopole des allumettes）。火柴為銷費量最廣之物品，其製造除原料品之出產與否，有關係外，（世界惟瑞典富於火柴之原料品，故瑞典火柴公司幾遍全球）其技術所需亦較簡單。法於一八七二年以來，卽行火柴製造獨占採特許權制（concession），由私人承辦而年納一定之酬金於國家。及一八九〇年正月一日，卽改為直接獨占。此外西班牙於一八九二年行之，義大利於歐戰時，亦曾採此制。

（三）鴉片獨占（monopole partiel de l opium）。此制行於印度，關於罌粟 pavot）之耕種，由政府指定 Bergale 各省，Agra et Ouolh 兩地之相連省份，及 Pendjab 州為種植場，以五百方（aeres）地之產量，作內地消費，承種者須納一定之酬金，收穫後卽照規定價格，售與政府主辦人，然後運往 Patnoh 及 Ghazipour 兩地之政府鴉片製造所，裝包售賣。

中國自鴉片戰爭以來，所受鴉片之害，國人皆知之，數十年之烟禁，已等於零，自國民政府成立，懸為厲禁，然上海為鴉片最大市場，西南西北各省，種植殆徧，近且因財政奇窘，有倡鴉片公賣之說，履霜堅冰，殆不可免矣。

此外如日本之樟腦專管，智利之硝石專賣，義大利之雞納霜監督，皆以財政之目的而為專管之著者也。

參考書

關於鹽業專管之參考書

Lehr: Salz, Salzsteuer dans le Handwonterleuch der Staatswenschaft, Lena, 1899, Tome V, Page 404.

F. Nitti: Op. cit, chap, xxlv Les monopoles fiscaux p.p, 223-236

中國鹽稅參考書甚多，惟與獨占制度無關，不列舉；景學鈐主辦之鹽政雜誌，有論及獨占者，可參看。

關於菸酒參考書

Roscher: Finances. Page 137 s. s.

G. Von Mary: Tabak und Tabokbesteuerung, dans le Handworterbvch der Staatswenschaften, Tome v, Page 176 s. s.

Stourm: L'impót sur Alcool dans les Principaux Pays, Paris 1866

E. Martin: L'alcool en Suisse 1891.

Fallix: Monopole du Tabac, Cours de ca Faculté de Droit de Paris et Son Volume op. cit, p p. 765-766

F. Nitti: op. cit méme chapitre

關於彩票專賣之參考書

P. Steghart: Die Offentli chen Glilckspiele, maglnce, 1901

C. Jpetitti: Il Guloco del Lotto, Turin 1851

小川鄉 財政總論 第二篇 一四五——一五〇頁

F. Nitti: op cit Les monopoles fiscaux p.p. 222-249

第三部 事務的收入——規費

第一章 規費之意義

前兩部所述之經濟的收入與强制的收入，一本於私法上之自由交換，一本於公法上之强制徵課，二者含意，至爲顯明。惟介於二者之間者，尙有一規費收入，規費者何，人民對於國家或地方政府因事務或利益，有勞公家之動作或利用公家之營造物時，所繳納之公課也。既因私人有利益或事務，需公家之動作而後支付，則已含有特殊報償之意，與强制收入之租稅，以一般報償爲目的，以强制獲得爲手段者不同。然同時公家之動作，又全本於公法上資格與權力，與公家私經濟上之動作有異。故規費直可謂半公法半私法之收入也。taxe 一字，美英嘗泛用以指租稅，租稅與費之意義無別，法德則不然，法以 impôt 德以 steuer 指租稅，謂爲一般的公課(contribution général)，又法以 taxe 德以 gobiihren 指規費稱爲特殊的公課(contribution speciale)，區別至嚴也。

日人小川鄉，及陳啓修氏之財政學，皆分此種收入爲規費與使用費二種，謂規費爲利用公家之行爲，無行爲，即無所謂規費。使用費爲利用公家之營造物，無營造物，即無所謂使用費。「規費係伴國家或公共團體的權力而生，反之使用費係緣個人利用國家或公共團體之營造物而生，換言之，規費以官廳之組織爲前提，使用費則以公

共營造物之存在爲前提。」（註一）其說雖是而分別過微，歐美學者皆不採此說，（註二）例如創辦大學，如實驗室，圖書館宿舍敎室先有種種之營造物存在，同時公家延聘敎師管理行政，又有若干之動作，然則學生每季所納之學費（法文爲 taxe scolaire）爲規費乎抑使用費乎？其他類似之例甚多，二者區分，似乎不必，故小川鄉氏亦謂「從特別報償之原則觀之，包括兩者，稱爲廣義的規費固屬無妨。但與使用費相對立的規費，應作爲本來之規費，」本章所述，即泛指二者而言，小川氏所謂廣義之規費也。

總之規費成立之要件，在利用公家之動作與人民能享特殊之利益，公家動作，全爲人民之利益，而利益有能分（divisible）與不能分（indivisible）之別，辦理國防，保障安寧，其利益及於全體國民，不能分者也。設法庭，理訴訟，每次審判之結果，能使當事人之是非判明，利益單獨及於個人，是又能分者也。前者由全體國民，依負擔力平均負擔之，爲租稅。後者由當事人依事件之大小繳納之（卽司法訟費）爲規費。顧規費與租稅之區別，雖如此嚴格，而事實上規費之變爲租稅者，又比比皆是。法國以財政關係，其規費之大部，與稅無別，如印花稅，登記稅，交易所稅，皆租稅之變相也。英之交易稅，亦幾與規費無別，最近德國如遺產規費，不動產規費，期票蓋印規費，皆與稅無別矣。（註三）

（註一）看 小川鄉 財政總論 第二篇 第一五一——一五二頁

（註二）陳啓修 財政學總論 第三篇 第三十四——三十七頁

第二章　規費之種類

從前之財政學者，對規費之種類，多爲詳細之分列，如哥薩（Cosso）氏之財政學，卽分規費至數十種之多，（註一）實則規費之種類雖多，而就其性質言，可大別爲司法規費行政規費二種，茲分別述之：

第一節　司法規費

（1）訴訟規費　司法規費，爲訴訟人對於裁判及其他司法的特別報償，國家立法律以保安寧，設法庭以判曲直，其利益及於全體國民，爲不可分的（indivisible）其費用當然以一般收入充之，而不能全恃乎規費。第個人因保護自己財產，主張一己之利權，對抗對方，進求法院之審判時，則法庭之組織，與法官之審判工作，對個人有特殊利益，個人對之，自不能不負繳費之義務，此種規費，以法庭有特別動作（審判）爲前提，謂之訴訟規費（taxe yudiciaire）。訴訟有刑事民事之分，故規費亦有刑事訴訟規費，與民事訴訟規費二種，民事訴訟費之決定，根據於法庭對其職務自定之等級，及訴訟物件，訴訟種類，訴訟手續上之種種要素而定。刑事訴訟費之決定，與民事異趣，其負擔不在享受利益人，而在觸犯刑章之罪徒，純粹爲國家權力之行使，含有懲罰之意，惟此又不能與罰金相混，蓋罰金爲純粹之處罰性質，不視法庭對此案所費之工作，與物質上之消耗何如，而視案情之重輕，與乎犯罪者之

經濟狀況而定。至於刑事訟費，仍含有若干報償主義，良以擾亂公共秩序，侵害他人權利，終於須法庭之制裁時，犯罪人負擔法庭因此而耗去之費用乃正理也。

（2）非訴訟規費　非訴訟規費係人民對訴訟事件以外，對法庭有所請求動作時所給與之報償也。如無能力者之行爲無效的取消，禁治產準禁治產失蹤之宣告，遺產分配，登錄財產轉移與結婚離婚之登記皆是。

第二節　行政規費

除司法規費而外，尚有廣泛之規費收入，統納於行政範圍，爲行政規費。二者區別，小川氏認定司法規費係國家行動，以國家社會之利益爲主。行政規費係國家行動，以增進個人之利益爲主（註二）其實行政規費，採防範寓禁主義，間直謀國家社會之利益，不在少數。此種區別，殊覺含混，不如直接以徵收規費之機關爲標準。法院所收者，爲司法規費。行政機關所收者，爲行政規費，較簡捷明瞭也。

行政規費之分類，從規費之形勢言，可分爲（1）特許費，爲行政機關對私人或團體，所給與之特權，對一般則在禁止之列，如鑛山權狩獵權等是。（2）許可費，係行政機關對私人之特殊營業（如醫生律師之類）之許可或私人行爲之承認等是。（3）試驗費，凡檢查商品，甄別公務人員與學校考試皆屬之。（4）證明費，凡證明個人資格身分權利（如律師證書行醫執照畢業證明護照等）之書類屬之。（5）榮典費，國家因獎勵勳勞，授與榮典勳章時，所收之費用屬之。

其次就規費之性質言，規費可分為左列數種：

（一）外務規費　由外交部及駐外使領館徵收，如護照費，及領事館所徵收各費 taxe consulaire）是。

（二）內務規費　內務規費範圍頗廣，可分為（1）民籍規費與（2）警察規費二種。前者如國籍取得費，戶口登記費，身分證費（carte d'identité 等是，後者強半屬於地方政府，關於一切警察行為所徵課之費屬之。其中關於衛生部分，範圍甚大，除警察衛生一部外，多設部專管，此類規費亦頗多，如美國有 special assessments，英國有 fetterment taxes，皆衛生費之最著者，其餘各國亦有增加之趨勢。

（三）教育規費　凡關於文化教育所收之規費均屬之，如學費，實驗費，圖書館博物院等入門費，試驗費等是。

（四）經濟規費　凡工商交通之各種規費均屬之，如商標登錄費，公司商號，工廠，及水陸交通組織之立案，各種農工商業之查驗費，車船牌照費等是。國家所有之交通財產，如道路河川之類，除蘇彝士巴拿馬等河，由數國公司合辦，尚收通過費外，已一律無費，從前之道路通過費 péage）與今日之碼頭捐，固亦交通規費也。

（五）財務規費　指關於財務行政而收入之規費，如國債登記費，關稅規費及租稅欠繳督徵費等是。

（註一）哥薩氏對於規費之分類如左：

（I）為公共安寧者（pour sûreté publique.）

a 對外的　如護照費，領事館費等。

b 對內的　1 司法的制裁費 (justice repressive)，如訴訟費，民事費 (acte civil) 等是，2 司法限制費 (justice preventive)，如打獵持許費，攜帶武器特許費，政府專利讓與費 (concessions gouvernementales) 等。

(II) 利用公共財產者 (pour la propriété publique)

a 知識方面的　如入學費，請假費，試驗費，文憑費等，圖書館，體育場，博物館入門費等。

b 精神方面的　如准許結婚費，承認費（法律上關於私生子之承認）繼承費等，榮典費，商家聲請商費等

c 物質方面的　1 生理的　如衛生費，2 經濟的　如鑑定費，火車郵電費，度量衡鑑定費等

此種分類，多殘缺與錯誤之處，故仍採小川氏之分類法。

（註二）看小川著　財政總論　第二編　第一六二頁

第三章　規費之徵課

規費之成立，一面由於公共機關，對私人有特別動作，所課之費用。一面復基於私人受公共機關之利益，所給之報酬。故規費之徵課，有二大主義，一爲塡補主義，卽徵費之多寡以足塡公家所耗之費用爲度，顧國家設置機關，非僅爲少數人作個別事務，而另有其普及一般之職務在。卽如國家創製法律，設立法庭，其目的原在保障全體之安寧。裁判個人訴訟，特事後制裁之一端。是法院之經費，何者由租稅塡補？何者由訟費（卽司法規費）負擔？其計算殊難正確，故往往由國家參酌規定一數而已。準此主義，則凡同一種類之行爲，必收相等之規費，以公家對此事之工作旣同，則所徵塡補耗用之規費理應一律也。普通稱爲定額規塡或一般規費，此制之長處在簡單而公允，普通小額規費，多採用之。

其次爲報償主義，卽規費之多寡，以當事人所受利之多寡爲斷，例如商人營業之登記，其資本愈多，其享受公家允許其營業與保護之利益愈大，故規費之繳納，卽隨其利益而增加，因此遂不能不隨各個之特別事務，而變更其費率，普通稱爲變動規費，或特別規費。此類規費之徵課，復分爲範圍規費及遞進規費二種。範圍規費者，國家規定費之最高率與最低率，於此範圍內，行政機關得斟酌適用任一級之費率者也。遞進規費者，依一定之標準而遞加其費率者也。依書類之容積而變者，爲容積規費。依行爲時間之長短而變者，爲時間規費依物件之價格而變者，

為價格規費此制之長處，在能計個人所受利益之多寡，以定規費。但個人所享利益往往以主觀關係而有不同，初非國家於事前所得而估計，故規費之負擔，不能謂依事變動，遂一律精確也。

準此而論，則塡補主義與報償主義，皆不能得精確之計算，然規費之決定，本由於公家之權力，與私法收入之完全基於特殊報償利益交換之條件者不同，故根本上規費之決定，無論何種主義，皆無得精確計算之必要。況國家決定規費往往兼有其他目的，如預防人民之健訟而提高訟費，提倡交通工商而低減各該種規費，亦常有之事也。

規費徵收法，有直接徵收法與間接徵收法二種，直接徵收，由當事人繳納現金。其中又分爲官廳收受與金庫收受二種就會計統一言，以金庫收受為妥。然事實上以金庫之設立不普及，或規費額數太少，金庫與納費人不勝其煩，仍由官廳接受者爲多。間接徵收，由公家發售印花，與載印用紙，便當事人購用，普通地方規費，以徵收現金爲多，國家規費，以發售印花爲便，然近以各國之印花規費，得變成租稅，採間接徵收法之規費，亦不佔多數矣。

參考書

1 Francesco Nitti: Principe de Science des Finances, Chap. II Les taxes, PP 267-277.
2 小川鄉 財政總論 第二編第六章 一〇九——一八八頁
3 陳啓修 財政學總論 第三編第九章 三三——三八頁

第四篇　公債論

參考書

公債論之參考書甚多，本書第一篇內所列舉之財政學，均包含一部份之公債論，茲再列舉重要參考書於左：

（一）較早之公債論書籍

1. Charles Davenant: Essay Upon Loans 1770.（債之研究）
2. David Hume: Essay on Public Credit 1750.（公債之研究）
3. Pinto: Traité de la Circulation et du Crédit 1771.（通貨與信用）
4. Alexander Hamilton: Report on Public Credit 1790.（公債報告）
5. John Sinclair: History of the Public Revenue of the British Empire, 3 édition 1803.（英帝國公共收入史）
6 Robert Hamilton: An Inquiry Concerning the Rise and Progress, the Redemption and the Present State of the Notional Debt of the Great Britain 1813.（大英國債之研究）

7. Ricardo Essai sur le Sytème des dettes Consolidées et sur L'amortissement.（長期公債制度及其償還之研究）見法人 Fonteysaud 所譯「李嘉圖全集（Æuvres Complètes de Ricardo）」Paris 1847 P. 713 et Suivant. 第七一三頁以後。

8. F. Nebenius: Der Öffentliche. Kredit, 2e édition Karlsruhe 1829.（公家信用論）

9. K. Dietzel: System der Staatsanl ihen in Zusammenhag der Volkswirthschaf 1855.

10. Jonathan Elliott: The Funding System of the United States. 1845 Washington.（美國之公債基金制度）

（二）晚近之公債論書籍

1. H. C. Adams: Pub'ic Debts (New-York 1887 Appleton)（公債論）

2. Gustov Cohn: System der Finanzwissenchaft §§ 470 et S. (édition Americaine 1895. 英譯本名財政學 The Science of Finance. 支加哥出版。)

3. H. Labeyrie: Théorie et Histoire des Conversions de Rentes. Paris 1878.（公債轉換之理論與歷史）

4. A. Wagner: Die Ordnung der Finanzwirtschaft und der Öffentliche Kredit (dans le Handbuch der Politischen Oekonomie de Schönberg, Vol III. 3e édition 1898)（財政法度與公家信用）

5. Ricca Salerno: Teoria General dei Prestiti Publici 1879.

6. A. Graziani: Il Debito Publico dans Primo Trattato di Diritto Administrativo Italiano d'Orlando 1908 IX. PP. 551 et S.)（公債論）

7. P. Leroy-Beaulieu: Traité de la Science des Finances, Tome II（財政學第二卷）

8. Cucheva'-Clarigny: Essai sur l'Amortissement et emprunts d'Etat.（國債與償還之研究）

9. E. A. Ross: Sinking Funds (Publication of the American Economic Association 1892 VII)（償債基金之研究）

10. Von Heckel: Anlehen und Staatsschulden (dans le Handw. der Staatsw. de Conrad.)（借款與國家負債）

11. Schanz: Staatsschuldbuch (dans le Handw. der Staatsw.)（國債論）

12. Luigi Einaudi: La Finanza della Guerra e delle Opère Pubbliche Turin, 1914.

13. M. R. Weyermann: Volksvermögen und Staatskredit in Krieg und Frieden, 1918; Theorie der Öffentichen. (dans Handb. der Finanzw., de Gerloff et Meisel. Tome II 1927 P.P. 516 à 586.（戰時與平時的國民財產與公家信用公債理論）

14. Gaston Jèze: Cours de la Science des Finances: Théorie Générale du Crédit Public. 6e édition.

1922.（財政學公家信用之理論）

La Téchnique du Crédit Public 1929.（公債之管理）

Le Remboursement des Emprunts d'Etat.（國債之償還）

15. Hirst: The Crèdit of Nations (Actes de la Commission Monétaire Nationale) Washington 1910.

（國家信用論）

16. J. Landmann: Zur Entwickelungsgeschichte der Forman und de. Organisation des öff. Kredits.

Berlin 1912.

17. Gerloff et Meisel: Geschichte der öff. Kredits dans Handb. der Finanzw.) 1929 Tome II P.P.

479 a 515.

（三）有關各國公債問題之專門書籍

（甲）關於法國者

1. A. Vührer Histoire de la dette Publique en Frence. 2 Vol. 1886.（法國公債史）

2. De Bray: Dette Publique.（公債論）

3. Maurice Roy: De l'Amortissement avant 1790. Paris 1884.（一七九〇年前之償債基金）

4. Gorges: De la dette Publique, Histoire de la rente Francaise 1884.（公債論與法國公債史）

5. A. Joubert; L'amortissement de la dette Publique. Paris. 1896.（公債之償還）

6. A. Joubert; La Rente et L'impôt; leur Origine, leur Histoire 2e éd tion Paris, 1893.（公債與租稅其起源及其歷史）

7. Germain-Martin et Bezançon; L'histoire du Crédit en France Sous la règne du Louis XIV. Paris 1213.（路易十四時代之法國公債）

8. Marion; Histoire de la France Depuis 1715. 5 Vol. 1914—1928.（一九一五年以後之法國財政史）

9. H. Truchy; Les Emprunts de Guerre de la France 1927.（法國之戰債）

10. Gaston Jèze; Les Finances de Guerre de la France 1915 á 1919.（法國之戰時財政）

11. L. Petit; Histoire des Finances Éxtérieures de la France Pendent la Guerre.（戰時法國財政史外形）1929.

（乙）關於英國者

關於英國之公債參考書，強半出於政府所公布之各種公文與統計，茲略舉要者於下：

1. Return of the National Debt 1858 No 443.（國債報告書第四四三號）

2. Account Relating to the Public Income and Expenditure of Great-Britain and Ireland. 1869.（英

愛公共收支計算書）

3. Sinking fund and Redemption of Public Debt.（償債基金與公債之收回，見商務局長 H. W. Chisholm 之報告附錄第十三號七一〇至七三〇頁）

4. Report by the Secretary and Comptroller-general of the Proceeding of the Commissioners for the Reduction of the National Debt (C. 6539. C. 9010 1898.（減債委員會審查報告C字第六五三九號 C字第九〇一〇號）

5. Les Raport Annuels des Commissai e de la dette Nationale.（國債委員每年報告書）

6. Audrey Cunn ngham; British Credit in the Last Napoleanic War. 1910.（末次拿破崙戰爭與英國公債）

7. W. A. Shaw; The Beg nning of Nation l Debt. 1907.（國債之起源）

8. Etienne Martin; Histoire Financière et Economique d l'Ang'eterre, 2 Vol. 1912.（英國之財政經濟史）

9. Gaston Jèze; Les Finances de Gurerre de l'Angleterre 1915-1919. 英國之戰時（一九一五——一九一九）財政 La dette Publique de l'Angleterre, R. S. L. F. 1927-1928. 英國之公債（見蔡司自辦之財政雜誌）

（丙）關於美國者

1 J. Elliot. The Fund:g System of the U. S. and Great-Britain. Washington. 1845. (英美公債制度)

2. J. J. Knox: United States Notes, 3 ed. New-York. (美國債券論)

3. R. A. Bayrey: History of National Loans of the U. S. from July. 4. 1776. to June 30 1880. (美國公債史)

4 A. S. Bolles: The Financial History of U. S. 3 Vol. 1884—1886. (美國財政史)

5 D. R. Dewey: The Financial History of U. S. 4th ed. 1912. (美國財政史)

（丁）關於義大利者

1. Einaudi: La Finanza Sabauda all' apriusi del Secolo XVIII. e Durante la Guerra di Succession Espagnola 1908. (西班牙繼承戰爭時代之公債)

2. Jacobo Tivaroni: Storia del Debito Pubblico del Regno d'Italia Parte I. 1861 á 1971. Parte II 1876 à 1906. (義國王朝之公債)

3. A. Vietti Il Debito Pubblico nelle Provincie Che hanno Formato il Primo Regno d'Italia 1884. (公債論)

4. Ferraris: Le Leggi sul Debito Pubblico. Turin 1886. (公債論)

5. Bubani Il Debito Pubblico. Torino 1912.（公債論）

6. G. Cappelle: Maruele Teorico Pratico sul Debito Pubblico Italiano Naples 1911.（意國公債之理論與實驗）此書論公債種類形式管理等甚詳。

（戊）關於德國者除前述 Kohn 等著作外，尙有

1. Léopold Krug: Geschichte der Preussischen Staatsschulden, Breslan 1861.（普魯士公債史）

2. O. F. Warschauer: Zur Geschichte und Entwicklung der Staatsanleihen in Preussen von 1786-1870. Leipzig 1882.（普魯士公債沿革史）

3. E. Sattler: Das Schuldenwesen des preussischen Staat und des Deutschen Reiches, Stuttgart 1893.（普魯士與德意志公債論）

4. H. Heymann: Die Deutschen Anleihen. Berlin. 1911.（德意志公債論）

5. Schanz: Die Entwickelung der Deutschen Volkswirtschaft im 19. Jahrhundert vol. II. Leipzig 1908.（德意志國家財政史）

6. W. Lotz: Staatsschulden, (dans Handwört. der Staatswissenschaft 4e édition Tome VII P. 298 et s.（公債論——氏作財政學第七冊第二九八頁以後——第四次版本）

（己）關於奧國者

Max Preinitz: das Oesterr. Staatsschuldenwesen von Seinen Anfängen bis zur Jetzzeit. Leipzig 1913. (公債論)

(庚) 關於瑞士者

1. Porri Lo Suiluppo del Credito Pubb'ico ed alcuni Capitoli di Storia Finanziaria Svizzera. (dans la Riforma Sociale) Ja'nier 1916. (公家信用史)

2. H. K. Seitz: Schweiz, Anleihepolitik in Bund, Kantonen und Gemeinden. Zurich. 1915. (瑞士公債政策論)

(辛) 關於荷蘭者

1. S. T. Buys: de Nederlandsche. Staatsschuld Sedert 1814. Harlem. 1857. (荷蘭公債論)

2. Pierson. Les Revenus de l'Etat: ed. Française, Paris 1913. (國家收入論)

(壬) 關於羅馬利亞, 希臘, 土耳其者

1. Tatovici: Les Emprunts de l'Etat Roumain 19'6. (羅馬利亞之公債)

2. Andréadès: Les Finances de la Grèce. Paris 1919. (希臘之財政)

3. L. Delaygue: Es:ai sur les Finances Ottomanes. Paris 1911. (土耳其之財政)

4. Morawitz: Die Turkie im Spiegel Ihrer Finanzen. Berlin 1903.

（癸）關於日本者

大內兵衛著　日本財政論——公債篇　昭和七年　改造社出版

（四）有關中國公債問題之書籍

（1）Feng-Hua-Huang: Public Debts in China. New-York 1919.

（2）晏才傑　公債論

（3）徐滄水　中國公債史

（4）賈士毅　民國財政史

（5）楊汝梅　民國政財論

（6）馬寅初　最近講演集

（7）千家駒　中國的內債

（8）王恩培　中國的公債（？）

（9）賈士毅　民國續財政史第四冊

（10）羅介夫　中國財政問題

第一章　公家信用

第一節　公家信用之理論

國家公共職務之行使，非金錢不能推動，遂不免於支出，近代貨幣制度發達，政府於公務人員之委任，與需用物品之取得均非出於購用不爲功，至是金錢之支出乃日益龐大，而其負擔仍不能不取諸國民。故財政學上之第一問題，即爲研究此負擔如何分配於國民。

國家分配其經常支出於國民也，其大部採用租稅，餘則以規費捐款之形式取之。此外尙利用公有之資本產業，而有公營企業及財產之收入等等。此種收入，在大體上能預測其概數，故政府得於每會計年度開始之先預計支出之多寡，而謀適當之收入。此量出爲入，適合預算，爲公家理財不二之法也。

顧國家經濟，亦與私人經濟相似，有時收入偶然短少，有時支出特別增加，於是收支難期適合，遂不得不講求彌補之方；故一般財政學於收支兩篇之後，往往有收支適合之討論（普通即公債篇）。查國家抵補不足之方法，其道有三：一曰預謀儲蓄金(un fond de caisse de reserve)；二曰出售官產；三曰發行公債或借款。

儲蓄金制度，從私人經濟言，固爲預防意外之惟一良方，從公共經濟言，則大不然：第一公共財政之本身無目

的，惟在應各種支出間接以達政府設施之目的，是以公家財政，不以增殖貨財爲目的，而以收支適合爲原則。若厲行儲蓄金制，則是增殖貨財，有背財政之本旨矣。第二國家實行儲蓄，勢必徵收大部資金而置諸無用之地，於國民經濟亦大有影響。（註一）故近代國家，除爲特別目的而有準備金之設置外（如社會救濟準備金等）鮮有以儲蓄制度作財政不足之抵補者。其次出賣產業，亦爲數甚微，往往緩不濟急，兼有損失國家將來收入之虞。故今日彌補意外支出之唯一方法，惟在發揮公家信用，以舉辦公債耳。

公家信用 (crédit public) 究與私人信用有別乎？此至難解決之問題也。所謂信用者，一方授信用於人，一方受人之信用，以相互平等之契約，乃得成立。公家信用，大體亦不能違背斯旨，故嚴格言之，惟自由公債乃得謂之信用。若乎強迫公債，已失公家信用之法律的性質，不能謂爲契約行爲，而直爲財產之征發矣。顧按之實際，則國家利用強迫手段者亦所在多有。且私人信用，不能履行償還義務，猶有上訴裁判之司法機關。公家信用，一旦破產，（即不履行還本付息之義務）則債權者控訴無門。其次私人信用多以財產爲擔保，而公家信用之擔保，祇在全體國民自身之財產，與乎執政者之信用，及其善良的處置方法而已。說者每謂公家信用，當本於國家權威之解釋，與私人信用之依司法的解釋者，根本不同。是說誠有理由。顧公家信用終不出一借貸行爲，而顧信用，重程序，終爲不可少之要素，故近代國家之募債，必經國會之通過，而償債之稅收，必設法使之確定，認公債之支出，應受憲法之保障，皆所以重視公家信用也。

公家信用在最初爲一政治問題，即君主感覺財政不足時，如何向其臣民借用而已。其數少，其法簡。今則公家

信用之形式，全爲公債而技術問題(question technique)遂遠重於政治問題矣。例如公債在何種條件下，始爲合法？此討論公債成立之程序（立法機關之允准，與公募發行等項）分配之標準（現代人與未來人之負擔分配，卽公債期間之長短及利息折扣等項）用途之分配等皆專門技術問題也。其次如公債種類之採定，戰時經費應否以公債償付，亦屬技術問題，其餘如利率之高低，折扣之多寡，債票額之分配，標定貨幣及償債事項等之屬於技術問題，更不待論矣。(註二)

第二節　公家信用之沿革

公家信用，在今日已全爲一公債問題，然在最初殊不盡然，十八世紀以前，教堂條規與教會法(regle de l'eglise et droit canonique)均禁止有利借貸，而在早如馬斯(Moise)亞里斯多德(Aristotle)甘蓋(Caton)諸學者均反對付息之制，而教堂師父堅持尤力。公家信用，受此影響，遂不易發達。(註三)其後因專制君主之窮奢極慾，財源不濟，乃向其臣屬行一種強迫之借貸，亦無所謂信用也。在一世紀或一世紀半以前君主舉債之事，更屬頻繁，論其內容，有如下述：

（1）君主在財政困難之秋，無法律根據與實際權力以增加租稅（古時國君增稅，須得民會之許可，故甚困難）又無良法以排除困窘，如鬻官爵以添無用之機關，造劣幣以圖一時之收入，榨取猶太人與外國商人之資本，沒收富豪臣民之餘財，凡此種種剝削之法，既行之無大效，乃向私人借款，僅有一口頭之允許償還（verbum

regium）而已，毫未具備借債之手續也。

（2）此種借款之發生，大都為計畫戰爭，繼續戰爭，償還零星欠款，建築王宮，與乎供君主之揮霍及左右嬖倖之浪費等。其用途不正當，不公開，債權者更無從過問也。

（3）古時君主之借款，其數目甚小，不過由數千鎊至百萬鎊。期間亦較短猝，不過數月至數年而已。

（4）此種借款君主常食言不還，故鮮有以自由意志借給者。且常以一般之窮乏，缺乏標準貨幣，以致募債困難。常須強迫借貸，或以高利及重獎引誘。

（5）國君信用，既不足以昭大衆之信仰，須另求有特別之保障，於是有以皇家珍玩作擔保，或允許增加某稅，以為償還之資者。

（6）當時無完滿之租稅制度，租稅亦非重要收入，故公債之償還賴於租稅者，不能得一定常規，而隨時有停止之虞，即賴債之事，屢見迭出。尤其在新君即位，對前君之債務，更可藉口法律或引用教堂有利借貸之禁令而置之不理。其尚能履行債務者，僅恃新君對前者之孝順觀念與信義心而已。職是之故，國家破產，竟成家常便飯，而見利貪得之小民，乃受害無窮。

（7）其後借款者雖亦常取得債票，而其券面所載，盡為混雜繁複之條款，且因記名之故，移轉不便，交易所未發生，授受尤感困難，故持此債券者，亦等於廢紙也。（註四）

就此以觀，則十九世以前之公共信用，其形式尚未具備。及十九世紀中葉以後，情形乃漸轉變。在政治方面，則

專制君主之權威落沒，立憲政治起而代之，有代表民意之機關，一切政治措施，漸入光明公開之坦途。人民對公家之信用，於以確立。在經濟方面，則自實業革命而後，產業漸次發達，資本於以集中，社會游資既多，公家信用，乃獲順利進行。直至今日，在公債形式下之公家信用，其情況固大異曩昔矣。

（1）今日之公家信用，全為公債，為國家之一種負債，與最高主持者無直接關係，故政府可易，制度可變，而國債不能銷滅。

（2）今日之公債，數目甚鉅，有一定之利率，與一定之用途，票額有多寡之別，而條款俱載，一見了然，故數目雖鉅，而募集不難。

（3）公債用途，全係臨時支出之開支，尤多用於生產建設事業，故償付不愁無資，而信用於以確立。本自由投資之性質，而負擔亦愈覺其公平。

（4）自交易所成立，債票之轉移授受，大覺方便，且能活動金融，而無停滯資金之虞。

總之吾人試一考各國之財政史，則公家信用之沿革，今昔相較，其利弊已不可同日而語，顧公家信用制度愈發達，愈膨脹，一國之支出，增加全體之負擔，今之文明國家，無一不負鉅額債務，人民宛轉於過量負擔之下，而莫由自解，何一非公家信用之發展，有以致之乎，是又不能不深思猛省者也。

第三節　公家信用發展之條件

依前節所述，公家信用之發展，不僅在於本身制度之改進，而有賴於政治經濟財政各方面之改善，而後公家信用之運用，可望納於正軌，而期其發展。茲分述其條件如下：

1公家信用之經濟的條件　此項條件之要求，為a工商業組織，須極端發達；b須有大量之活動資本，與普通的饒富；c須有充足而穩定之流通貨幣；d須有組織完備之流通市場（即交易所。）一國內如無組織完備之工商業，與乎存於民間之普遍財富，則資金不活動，而債之募集，必感困難。其次縱令商工業發達，而國家無穩定之法定貨幣，或正厲行不兌換紙幣政策(cours forcé)，勢不免於生活上漲，貨幣之購買力減低，直接促進人民之消費，即間接減少人民之儲蓄，於此欲其節省消費，以投資公債，發展公家信用殆不可能。再公債既發行，如無組織完備之交易所，俾持票者得以自由買賣，則債票失其大部效用，（公債票可依買賣之運用，收活動資金調節金融之效，）而購債者有呆用資金之嫌，將視公債為畏途矣。

2公家信用之政治的與社會的條件　此種條件之要求：第一國家對內對外，須有實際之和平；第二須有進步的憲法，與完滿之行政組織，蓋有戰爭則工商業與資本團體，失其運用之常態，無憲法則債權者無所保障。無完滿之行政組織，則支出不免於浮濫，或不當，而債之募集，勢難見信於人。中國近二十年來之公家信用，可謂缺乏一切條件，而於此種政治條件，尤付缺如。所以尚有數十萬之債額者，率以高利或其他特殊原因誘致而來，非發展公家信用之正道也。其次國家與行政首領——君主——之財產宜有分別；公家信用與執政者之私人信用，宜分別看視，庶足以昭一般之信仰。

3公家信用之財政的條件　財政的條件，爲須先認淸稅收爲國家重要收入，不能事事仰給公債、財政體系，須有法度。收支之運用，須有規則，（即應有預決算）應有詳細之監督與公開，歸納言之，公家信用之發展，應具備下之四主要條件：

1重要流通備用資本之存在(l'existence des capitaux mobiliérs importants disponibles)。

2移轉（債票形式）交易（交易所）應求簡便(des facilité de transfert〔forme des titres〕et de négociation des titres mobiliérs〔Bourses〕)。

3資本家對執政者，應有充分之信仰(la confiance des capitalistes dans les autorités publiques)。

4人民對價債所加之租稅，應有輸納之志願與能力 la voloté du pays et sa capacité de payer tous les impôts nécéssaires au service de la dette)。(註五)

從各國之財政史觀察，均係具備此種主要條件後，其公家信用，乃得發展，如不循正軌，而以一時權宜手段，取得債款，不於公家財政有極大之損失，即係欺騙人民也。

(註一)看 Nitti: Science des Finances: La dette Publique et ses Formes. édition Francaise 2e vol P. 305.(見第財政學公債篇拙譯本第二卷第三〇五頁。)

(註二)法國學者蔡司(Gaston Jèze)於所著財政學中常分列財政現象爲政治問題(proɔleme Politique)與技術問題(question

techinique) 兩類，主張屬於政治方面者，應由執政者與立法機關商決。屬於技術問題者，則由財務技術人員負之，至通盤財政計畫，則由執政者與技術家通力合作 (collaporation)，庶政治財政，兩不偏倚。故書中於討論收支公債預算等篇之首，必先探討屬於政治問題者若干，屬於技術問題者又若干，蓋其側重點也。看氏著 Cours de Finance Publique 1932 P. 5-19. 又公債篇 Le Crédit Public, du Cours de 1928-29 P. 194 et S.

(註三)看 Deschamps: Histoire des Doctrines Economiques. Cours de la Faculté de Droit de Paris P. 40 et S.

Gide et Rist: Histoire des Doctrines Économiques Paris.

參看其他經濟思想史中關於中世紀時之教堂禁令

(註四)看 Gaston Jèze: Cours de Finances Publiques 1828-29 P. 215 et S.

Les Emprunts Publics (蔡司財政學公債篇)

(註五)看蔡司一九二八——二九年財政講義公債篇第二〇一頁 (Gaston Jèze: Cours de Finances Publiques, op. cit. P.201.)

第二章　公債

第一節　公債之利弊

公債本身之利弊若何？嘗以學者觀察不同，其論斷遂大有出入。在十八十九兩世紀之學者，對公債卽分贊否兩派，聚訟紛紜，直至現今猶各持偏見。茲略述贊否雙方之意見以明公債之利弊。

贊成公債之較早的學者，有梅龍（Melon）傑弫當（E. de Giradin）衣沙客皮也（Issac Pereire）等，均以爲公債爲一有益之事，謂國家募債，並不足以貧民，蓋取債於民，仍用於民，不啻左手取來右手送去也。（註一）後之學者，本此主張，遂臚列公債有左之種種利益：

1 公債可獎勵儲蓄　國家募債其票額有大小之別，一任投資者之使，故小額資本家，亦可應募。蓋以國家信用之穩固與運用之妥善，直接促進投資之踴躍，間接卽獎勵儲蓄。

2 債票普及　國家債票之發行，能普遍國內，人人皆可投資。

此種贊成派之主張，僅述及關於公債之表面問題（如發行小額債票等）並未述及公債與租稅價值比較之主要問題也。且其主張之利益，卽公司社債亦復有之，不僅公債爲然也。

攻擊公債，持反對論之學者，有休模(Hume)孟德斯鳩(Montèsquieu)亞當斯密(Adam Smith)李嘉圖(D. Ricardo)傑比賽(J. B. Say)格蘭斯頓(Glastone)等。休模(Hume)氏謂「國家破壞公家信用，公家信用，即顛覆國家。」(la nation de truira le crédit public, le crédit public détruira la nation)亞當斯密及其他自由主義派學者，均認國家之支出，為不生產的。因此對於公債，常有悲觀之論調，(註二)此外從前之政治家，如法國之哥貝爾(Colbert)及重農派首領葵士內(Quesnay)亦謂公債獎勵奢侈而剝削人民之農業資本，(註三)其後反對公債者之主張，歸納言之，約有下之數端：

1 公債易於募集，足致國用之增加，尤易引起戰爭。考察各國之財政史，殆歷歷不爽。

2 公債利於現代之人，而增加未來者之負擔，其分配極不平均

3 公債使有產階級，獲得不當利得之收入，直接助長奢侈，即間接妨礙儲蓄。

此種議論，未嘗無片面之理由，實則並非反對公債之本身，僅反對公債之不良的使用而已，從前之政府，與現在之政府，均不能善用公債，致使公債蒙不美之名，而反對之論調，遂至今未息。

總之公債為一籌款方法，其本身無好壞可言，一視其條件與用途如何耳。

第二節　公債與支出之關係

——在何種情況下，求之公債，始較租稅或官業收入為愈？——

公債之利弊，既不能從其本身討論，卽不能不進而討論公債之使用問題。於是公債與支出之關係，較租稅與支出之關係，尤爲密切。各國皆設專官以司發行並監督其用途，如英國之有審計官(controller and auditor general)與國債委員(the national debt commissioners)，法之公債雖由財部統籌，而有其公開之特別會計以爲保障，有時須立臨時預算，皆所重公債之使用也。

公債與支出既有關係，而支出之措施，恆與收入有關連，玆在討論公債與支出之先，略論公債收入之性質。現在一般學者及財務人員均視公債爲臨時收入(revenu extraordinaire)。實則不然，夫所謂收入者，示國家之一種確定的所得，無償的關係存於其間。故公債之收入，決不能與罰金或賣却物等之臨時收入，相提並論，以此係實際之收入，而公債則需償還。當發行公債時，所得之金額，祇能稱爲進款(entrée de caisse)或先取之收入(anticipation de recette)(註四)而不能直定爲收入。預算上列於臨時收入門者，爲一時從權計，非確切之名稱也。

收入之性質既明，然後究其支出。玆爲討論之便，分一國之支出爲下之四種：

1 經常支出。

2 爲儲積資本之臨時支出。

3 爲建設或改良職務之臨時支出。

4 臨時消費支出。

公債之使用，卽依此支出之分類，視其用途，有時爲絕對無疵的，有時爲可以討論或批評的，有時則爲絕對壞

的。故公債之使用，不能不依支出的性質，而有一定之規律，以資遵循：

第一原則　公債收入絕不能用於經常支出，其理由第一經常支出，爲維持一國經濟的與社會的必需，而經濟社會之安寧秩序，即能使現代人民安居樂業，從事生產。夫現代之人，既享其利益，即應負其經費，不能倚賴公債，轉嫁負擔於未來之人。第二每年之經常支出，由每年之經常收入應之，乃自然之理。第三若以公債應經常支出，則是以公債作定期之支出（dépense périodique），而需要按期舉辦，利息與用費之增加，必使債額逐年加重，數年之後，欲求再有收支適合之財政，勢不可能，如此使用之公債，其弊害不勝言也。

第二原則　公債收入，可用於生產方面之臨時支出，此類支出，大都能孳生利息，且有利於未來之國民，用公債應之，與「先取收入」之意義相合。第一有利息之收入，則還本付息不虞缺乏。第二建設方面之支出，往往爲額甚鉅，若取之租稅，不大加稅率，即新闢租稅，此皆於一國之經濟生產，至有影響。如用公債，則分其負於未來之人，即現代人所負擔者，亦由多資者之樂意承受，無侵害生產資本之嫌。

第三原則　改良公務所需之臨時支出，如改良官署，添設軍備，製造戰艦，建築道路隄防，修理公園花囿等，以公債應之，則其事爲可討論的。第一從財政方面言，既不能增加將來之收入，復不能減少未來之支出，以公債應之，本非所宜。第二從法理方面言，現代人所享受者，不應移其負擔於未來之人，一代國民，不獨有保守公家財產之義務，且有維持與改良之義務焉，似此以公債作開支，更覺不當。第此類支出，往往爲額鉅而需用急，設國家處經濟衰敗，財政恐慌之秋，舍舉債又何法以應之？故此類支出，須審度時勢，詳加研究，無一定之可否的成規也。

第四原則　不生產無改良之臨時支出，在理決不能以公債應之，其理由至顯明，無待申述。惟戰時支出，不獨無生產，無改良，且直接摧毀國民元氣與一切建設，於此可否以公債應之？此爲一最難解決之問題，當於下節論之。

第三節　戰費與公債

第一款　戰費之選擇

近代以化學工業之進步，殺人利器，亦與時俱進，國家不惜大多數之財力，厚蓄兵備，以求一逞，如戰艦也，空軍也，所值何止千萬，而效命疆場，瞬息化爲灰燼，其他如建築之摧毀，民力之損傷，更不可以金錢計量。故近代戰爭，直可謂金錢戰爭，抑即雙方之鬥富行爲。大戰以後，各國皆疾首蹙額於破壞之無從恢復，財政之無由整理。在和平實現後二十年之今日，旅行歐土者，猶隨處見斷臂殘肢之人，顧各國政府仍復爾虞我詐，埋頭兵備，第二次大戰，更不知其何日爆發也。

在戰爭初起時，所影響於財政者，爲運輸軍隊（動員 mobilisation）之鉅額支出；公共收入之大量減少；以及由戰爭引起之經濟恐慌與幣制紊亂等，在戰爭期中，則須以大量金錢，改平時工業爲戰時工業。（註五）彌補輸入激增，輸出銳減，匯價上之損失，（註六）以及對外借款之利息等等，歲月遷延，遂成財政上之痼疾。在戰爭結束後，關於士兵之退武，死傷之救濟，遺孤之年金，戰區之恢復，戰時工業之改還平時工業，以及其他種種，莫不需鉅額之金錢。

在上述各戰爭時期中，於財政上卽發生一問題，卽何者爲應付戰時財政之最好方法？公債乎？抑租稅乎？於此遂發生種種之主張：

1 第一種主張，謂戰時支出應單獨以公債應之。戰事勝，則一切皆取償於敵人，無增加人民負擔，與擾亂財政體系之嫌。此僅德法兩國之主張，而戰後亦深感苦痛也。(註七)

2 第二種主張，謂戰時支出應單獨以租稅應之。美國一部份之經濟學者與財政家主張之。

3 第三種主張，謂國家在戰爭期中，應設立相當之永久租稅 (impôts permanents)（非與戰爭同時結束者）假定在一會計年度內，其戰事可以結束，則其收入須足以應付一年度內之經常支出——維持和平之軍費及年金支出在內——且須預備公債之合理的償還資金。卽假定公債之償還在四五十年內，每年須籌備公債額百分之一之現金也，此爲英國在戰時之主張。

4 第四種主張，謂戰時財政，應一半靠稅收，一半募公債。此爲美國在參戰之初，財長麥克朵 (Macadoo) 之主張，時人稱爲五十論理 (theory of fifty on fifty 50% 50%)。

5 第五種主張，謂狹義之經常支出應由租稅收入支付，軍務支出與軍務年金均排除。公債辦理費可列入經常費，而償還金不能，此係法國在戰爭結束時之主張。

第二款　戰時經濟狀況

上之所述，或太偏於理想，或太側重事實。討論戰費問題，固不能祇重財務技術的條件，而置事實的困難於不

顧，亦不能祇圖目前之靈便，觸犯財政學上之禁忌，而置未來之困難於不顧。一九一四——一九年之戰，參戰各國莫不於戰爭以後，先後發生財政恐慌，皆緣太重事實也。欲討論此問題，當先究交戰國之經濟環境。

考察交戰國之經濟狀況，須先明兩點：（1）供給戰爭之財力與人力其量有限。（2）大戰之結果，引起價格之上漲。

關於第一點，供給政府作戰之人力，僅能利用現在服役之人，而不能及於未來之人，至於物力，大體上亦僅能利用現有之富力。自然有一部分之富力，可以繼續開發。如鋼，鐵，煤，銅，麻，麥，木材之類，且可因戰事關係，為大量之開發。然此種富力，初非一國所能具備，且一切工業，大半為製造軍械業所吸收，或為戰事所阻礙，無由繼續生產。故在戰爭時期中之物品可分為兩類：（甲）不能向外國購得者，其供給總量為過去存儲量與繼續生產量，然必除去維持此生產之耗費。（乙）能向外國購買之物品，則其量難限，然輸入激增，則匯價高漲，不免於大量現金之流出，直接與財政發生影響。就此點觀察交戰國之經濟狀況，第一在感應用物品之缺乏，應謀節省使用之道。

關於第二點，則戰爭結果，往往引起價格上漲，其原因第一在生產工業之受戰爭影響，不能維持原有之產量，物價遂受供求律之定理而上漲。第二在戰爭時期，政府往往採用紙幣政策，貨幣之購買力狂跌，斯一般之物價暴漲，第三戰爭期中人心不定，且對貨幣無信任心，因此阻礙儲蓄，增加消費，此亦促進物價上漲之原因。就此點觀察，交戰國之經濟狀況，第二在感物價上漲，消費擴張，應謀制止之法。

戰時國之經濟，既一面痛感物資缺乏，一面又擴張消費，如此矛盾，焉能持久！故直接治療方法，厥在限制消費，

從事節省。茲再本此標準，對戰費支出，用租稅與用公債，作一比較。

第三款　公債與租稅之比較

由以上之述明，即可知戰時財政，租稅較優於公債。其理由如下：

（1）租稅能減少人民之消費量，公債不獨不能，且有增加消費之勢。緣一國消費量之大部，屬於資產階級，與獲得利益之人，若課稅於收益收入，或消費，皆能直接或間接減少消費之一部。至於公債則不然，其募集也，常以高利，於是有餘資購債者，反可增加收入，而消費愈甚，結果富力日耗，貧者愈貧，而富者愈富矣。尤以戰時高利公債為甚，若舍公債而課稅，則減少人民之購買力，消費量不取締而自減矣。

（2）公債促物價上漲，而租稅不然。物價之高低，與貨幣量為正比例；發行公債，頓使市場，增多信用證券，信用擴張，不啻貨幣量加多，物價自然隨之而漲。租稅之賦課，直接使各人經濟能力縮小，間接減少其消費力，物品之購者少，自然有減輕物價之效能。

（3）公債促進不正當之消費，於國家生產與公共和平均有礙，受公債利益者，常一時增加其不正當之支出，且公債之種類多，交易所之投機買賣愈劇烈，足以引起恐慌，妨礙生產事業。

（4）戰時增加租稅，較平時為易，在戰爭期中，人民之愛國心易於激發，生命且可犧牲，金錢負擔，尤所樂從。執政者當知戰時加稅，乃絕好良機。若舍租稅而謀公債，轉增人民戰後之負擔，在心理上反使人增加痛苦。

（5）在戰爭平後，急應減稅以舒民困，若戰時無租稅之增加，此刻又何從減稅示惠乎？且戰時不添稅，即增

債增債結果，將使戰後喘息未蘇之國民，加重租稅負擔，其政策適相反也。

總之公債之作用，不過一紙流通，徒自增加消費，其票額并非代表現金，僅代表一定之消費量而已。持此券者，亦僅視為能作一定數目之消費。國家發行公債，其結果惟多耗國內已產資本之一部，而促進物價之上漲。至於租稅，則適與相反，果行得其道，則不獨能免未來者之負擔，且可減現在人民之負擔。蓋實際戰爭之負擔，為國家支出超過收入之數，消減此種超過負擔之辦法，惟在節約人民之消費。假如超過數為三百五十萬萬（35 milliards），則國內須節約三百五十萬萬之消費量，而輸納此額於政府，而後均衡可期。若舍此法不用，而轉求諸公債，則國家必以高利許資本家，而後得此數焉。一面引起物價上漲，消費者吃虧。一面促有價證券之下落，資本家受損。將來還高利債，國庫吃虧。總其弊害，約有三端：1. 消費者出高價；2. 資本家受證券下落之損失；3. 國庫受高利之損失；而最後債額之償還，仍出之人民。說者每謂人民納稅為不可能，不知負此數重損失，又何以勝任也。

第四款　事實上不得已之例外——公債作戰費

前節所述，在理論上可謂完全無疵，戰時財政，更應奉為圭臬，顧有時增加租稅，為事實所不許。因此主張戰時公債者亦大有人在。Mallet 與 George 曾謂『在任何戰爭中公債總占一要角』（註八）主張者所持之理由，謂：（註九）

1. 鉅額租稅，有時人民不能負擔，非毀損其資產，即出之借貸，此皆有影響於生產者也。莫如由國家向有餘者先借，予人民以從容佈置徐圖輸納之機

2.說者或謂既能從人民手中募債，何不卽以租稅形式取之。不知公債爲投資形式，人所樂從，租稅爲徵取性質，人多避匿。政府欲眞切了解人人之經濟狀況，以定其賦稅之多寡，又非事實所許。

3.公債雖增加未來人之負擔，然戰爭影響，亦與未來國民，不少密切關係，不能謂其負擔爲不當也。

總之戰時公債，在理論上爲不當。國家當危急存亡之秋，一時從權之計，亦未嘗不可。但不可過於擴張，使消費擴大，物價高漲，到此境地，不啻揚湯止沸耳。

然則戰時財政究宜如何處置乎？曰有三事宜注意：1.高其工資以鼓勵工作，改良生產。2.提高利率，使民知節省而資儲蓄。3.加重租稅，節制消費，以謀物品之節約。此原則也。必萬不得已時，始可酌發公債，以應急需。

各國在戰時之政策不一，英國自十八世紀末葉以來，卽循 Pitt 之政策，戰費支出，盡以租稅收入充之。如拿破崙之戰 (la guerre contre Napoléon)（一七九三——一八一五）克里米之戰 (la guerre de Crimie)（一八五四——一八五五）唐斯窪之戰 (la guerre de Transvaal)（一八七九——一九〇三）皆本其一貫政策。(註十)

美國在歐戰時，仍採租稅政策，惟從前如獨立戰爭，南北戰爭，則採募債方法。(註十一)

法國在習慣上一向採募債法，如克里米之戰(guerre de Crimie)義大利之戰 (guerre d' Italie) 墨西哥之戰(guerre de Maxique) 普法之戰 (guerre Franco-Allemande de 1870) 以及世界大戰皆如是。(註十二)

普魯士與德帝國在十九世紀，亦採公債法，如普法戰役及大戰是。(註十三)

第四節　公債之分類

國家發行公債，可各擇標準，爲種種之分類：

以資金之來源爲標準，可分爲內國公債與外國公債。以本金之是否償還爲標準，可分爲還本公債，與年金公債。以償本時期之長短爲標準，可分爲長期公債短期公債與國庫券。以擔保品之有無爲標準，可分爲有抵押公債，與無抵押公債。以應募之是否出於志願爲標準，可分爲自由公債與強迫公債。

第一款　內國公債與外國公債

此係以借貸資金之來源爲標準。如公債資金，係取之於國內備用資本 capital disponible）或實際債票爲國內資本家所有時，則爲內國公債，如公債係在國外市場募集，或實際債票已落於外國資本家手中時，是爲外國公債。詳言之，外國公債，又可分爲形式的外國公債，與實際的外國公債二種：形式的外國公債，係在外國募集者。實際的外國公債，係在國內募集之公債，但實際上已入外人之手。

此種分類法極有意義，因資本之來源不同，則公債之影響於國民經濟，政治及財政者，亦各不同。內國公債之募集，過於頻繁，可使國內之資金缺少，利率高漲，而有影響於國民經濟之發展。外國公債過多，則引起輸入之激增，對外收支不能平衡，甚至使債權國對債務國能爲政治上之操縱，或以抵押之故，大部稅收盡入外人之手，使財政無自主之權，如中國其適例也。

第二款　還本公債與年金公債

（甲）還本公債　除一部永遠不還本之公債外，均屬還本公債，可大別爲二類：

1 行息還本有一定規律與一定時間之公債　此種公債，於發行時，其條列上卽應明白規定還債之方法：第一法於發行後定期一次償還全額　一時償還公債）此法於事前定期還本，而不知屆時之財政狀況，往往有食言爽信，或須另發新債之虞。第二法於發行後定期分次償還定額（定期償還公債）卽按照預定計畫，每期償還一部份，而以抽籤法行之。此法不似第一法之拘束，採逐次清償形式，故各國多用之。第三法先定全部償還之最長年限，於其間隨時償還（隨時償還公債），此法能就財政上之緩急，自爲伸縮，較善之法也。

無論爲一次償還公債或定期償還公債，通常國家均保留未到期卽還本之權，以便於有機會時可募利息較低之公債以代替之。

2 彩票公債及獎金公債　此種公債之息金甚低，有時竟毫無利息，國家由不給利而省得之錢，作爲獎金，給與中獎之人。此種募債法，惟在別種方法，不能適用時，偶一用之。過多則有獎勵賭博之嫌。

（乙）年金公債　年金公債，卽永久公債，債務人（國家）祇有每年償付利息（卽年金）之義務，而無還本之義務。此種公債，在國家無需還本金之需，而投資者亦得長期支用息金，在需用本金時，亦可隨時變賣。國家如不願負長期利息，亦可出價收買債券。

年金公債之種類有：（一）曰終身年金公債，投資者終身有支用息金之權，至死爲止，往往獨身無室家之

累者,常購此公債,以贍養殘年。尙有一種名唐庭能(Tontine)年金公債者,爲義人唐庭能(Tontine)所發明,其法分債權人之年齡相若者爲若干組,政府每年以各組應得之金額,分給於各該組內生存之人,若其中有死亡,則以死亡人應得之額分配於同組之生存者,故死亡愈遲,則得款愈多,而最後之生存人,且能得其未還額之全部焉。

(二)曰定期年金公債,卽於一定期間內,分配其本息金,而逐次償付者也。此債無死亡之關係,故得自由轉讓。

第三款　長期公債,短期公債,國庫券

(甲)長期公債(dette consolidée)　長期公債又名固定公債,其期間較長,往往應政府建設生產事業之支出,如鐵道運河之建造費電氣與水利工程之開設等,是其期間由數年至十數年不等。

(乙)短期公債(dette flottante)　短期公債又名流動公債,其期限至多不過一年,完全爲一會計年度內,暫時之不足(déficit provisoire)應救急而設者也。蓋一會計年度之經常收入,雖足以應一年內之所需,然在一偶然時間,收入不敷支出,則不能不暫時借債以資週轉,此卽流動公債之所以募集也。人以爲應國庫暫時之不足,故遂稱爲國庫券(bon du trésor)國庫券通常分爲二種:一爲鉅額票,爲銀行及大資本家所接受,而另以銀行券貸與政府。一爲小額票,可任人購買,爲無記名式,其期間在三月左右者,可向銀行貼現,故行使甚易。

國庫券之募集甚易,而所付之利息較低,故其弊端所至,常使政府於不知不覺之間而濫發。其用途亦不僅用於暫時不足之濟急費用。發行額數既多,紙幣遂隨之濫發,結果國庫與工商業交受其害,不如當初給以較高利息,而改用長期債之爲得也。可惜政府非至受毒最深時,不能覺悟耳。

第四款　有抵押公債與無抵押公債

此係以債務人提供擔保品之有無爲標準，在昔君主時代，財產無公私之別，募債亦無法律程序與保障，信用不立，遂不能不舉皇室財產珍玩以爲擔保，至於今日，則國家有預算，募債有保障，已無用擔保品之必要，即對外募債，亦祇有信用動搖之國家始提供抵押品。吾國自清末以來，所舉內外債已達數十萬無一不以稅收爲擔保，以致整頓稅收，諸多窒礙，良可歎也。

第五款　自由公債與強迫公債，及不換紙幣

自由公債，又稱爲任意公債，即國家募集公債於一定條件之下，任人民自由承購，不加以任何強制者也。至於強迫公債則不然，國家在發生意外（戰爭，災害之類），與財政緊急之時，不待人民之承諾與否，而強迫其購買之公債也。此種強制方法，又分爲二：（一）曰直接強制法，即以人民財產之多寡爲標準，而強迫分配之。（二）曰間接使用法，即政府於支付薪給或購物付價時，不以現金支付，逕以公債與之。此種公債殆與捐款及徵用無異，在今日除國難日亟時，以愛國公債之名義，帶強迫性的偶一勸募之外，無復採用者矣。

此外尚有無強迫公債之名，而有強迫公債之實者，即不換紙幣（papier inconvertible）是已。不換紙幣，有原始即有不兌換名義發行者，如美國南北戰爭時之綠背紙幣，其性質完全與強迫公債無異，有原爲兌換劵（billet convertible）而終成不兌換紙幣者，爲例甚多，如歐戰後，英法德義等國貨幣是。其原因大都由於政府濫發國庫劵或者發期票向銀行抵借，因是中央銀行發出鈔票，國家需用愈多，銀行之發鈔愈鉅，終至不能兌現而成紙幣膨漲

(inflation)，百物高漲之現象，直接影響於國庫收入，與一般國民經濟，理財者亦不可不注意及之也。

（註一）看 Issac-Pereire. Questions Financiéres, Reforme d'l'impôt par L'emprunt. Paris. 1876.（財政問題以公債改革租稅）

（註二）看鄒敬芳譯財政學史第二章基於個人主義之財政思想第三十三以後各頁。

（註三）看 Gaston Jèze: Cours de Finances Publiques. op. Cit, Histoire du Credit public en France. P 207.（法國公債史）。

（註四）「預先收入」之名詞 (anticipation de recette) 係蔡司所用，意謂債公須償還，而償還之資仍取諸租稅，不曾先取一部份也。看氏著 Cours de Finances Publique. 1928-29 L'emprunt public.

（註五）法國在戰時，將交通業，如鐵道電車等收歸國辦，餘如五金業，鑛業電汽業，紡織業，皆改為軍用工業，其他各國皆然，讀戰時勞工法令者，即知之。

（註六）英國在歐戰時，因輸入激增，匯價高漲，為防止英鎊跌落，乃採取匯兌釘住政策 (Pegging) 即英國向美國借款，以為償付貨價之用。又將國內人民所藏外國有價證券，收借進來，作借外債之擔保，謂之有價證券總動員，雖能維持一時之鎊價，而損失不貲。看彭學沛著中外貨幣政策（神州國光社出版）

（註七）德法兩國於戰時皆主張戰費支出，應由敵人支付，不妨暫時以公債應之，遂養成不加租稅之輿論，及法人進佔魯萊流域，仍不能強

德人賠款乃毅然知返，增加租稅，然已晚矣。

（註八）看 Mollet and George: British Budget 3rd Series P. 525.

（註九）看 Seligman: Loans us Taxs in War Finance Jan. 1918. P. 65 et S.

（註十）看 Gaston Jeze: Cours de Science des Finance: Theorie generale du Budget 6e ed. P. 369 et S.

（註十一）看 Gaston Jeze: op. cit. P. 379 et S.

（註十二）看 Gaston Jeze: op cit. P. 389 et S.

H. Truchy: Les Emprunts de la Guerre de France.

（註十三）看 Gaston Jèze: op. cit. P. 286 et S.

第三章　公債各方面之研究

第一節　公債經濟方面之研究

公債經濟方面之觀察，爲十八世紀以來，經濟學者惟一注意之事，說者每謂公債吸收資本，減少推進各種國家生產之資本量，而使工商各業受嚴重拘束，以陷於貧困。故歷來經濟學者，尤以自由派，多反對公債，然此種簡括之攻擊，不經他種考察，不能遽行承認；於此有兩問題應研究：（1）公債之用途；（2）貸借資金之來源。

第一款　公債之用途

公債之當否，當先問其用途如何，前節已略爲說明。國家用款之多寡，視其職務而定國家職務範圍之應大應小，則歷來學者，主張不同，此雖爲政治問題，然與經濟至有關係。正統派之經濟學者，謂國家支出，不獨未能生產，且妨害私人之生產，再以公債收入，應此支出，則壓迫生產者，蓋已重重。然正統派以外之學者，亦不少認國家支出爲有利於生產，李士特（List）以支出爲創造生產力，第策爾（Karl Dietzel）以支出增加無形資本，餘如斯泰因（Stein）之再生產力說，瓦格涅（Wagner）之新生產說，皆持之有故，言之成理。總之國家大部支出，有良好於影響於生產事業，殆屬事實。如築鐵道，與工業，開運河，闢碼頭，以及種種社會救濟事業等，不能謂與生產無利也。舉千百

萬之公債，而從事建設事業，一面吸收民間遊資，使市場利率，不致過於跌落。一面投諸生產事業，使國民經濟，更賴以繁榮，公債用途，能適合於此種條件，誠有利而無弊。故近世國家之募債，不必全為財政上之需要，有時竟完全為政治的與經濟的原因而出此。例如國內遊資甚多，利率減低，市場疲滯時，則國家有吸收餘資，從事生產之必要。國內工商業衰敗，失業者衆，則國家亦有藉建設以銷納工人之必要，基於此種條件，皆可募集公債，而從事生產事業之開發也。

從純經濟的立場言，此類支出，不能求之租稅，以其為數過鉅，如租稅過重，可使資產者（動產與不動產者）感受壓迫。有時且使所有者變賣財產，引起物價下跌，使納稅人受物質上之虧損，而結果與國庫無補。設國家課稅，逼使人民借債完稅時，則公家用款，同一由借債支持也，特此為私債而已。兩者相較，其害甚於公債。第一公家借款，容易成立，在一定條件之下，富有資本者，自然投資，即遇需款時，亦可隨時出售債票，有如貨物，轉移甚易，無呆用資金之嫌。第二私人借債，則授受雙方，非適合之需要，不易成立。且私人信用，不若公家之昭著，其借入也難，其償還也，亦復不易，而利息負擔，尤易致私人經濟於破產，誠不如輕其賦斂，取之公債之為得計也。

總之公債用途，須切合於生產事業之條件，而不可用於經常不生產之政務支出。

第二款　借貸資金之來源

公債款項之來源，可分為國內資本與國外資本兩種，其經濟影響，亦隨之不同。茲分述之：

（一）外債之經濟影響

外債之經濟的影響與國際貿易之輸出入，至有關係，故其情況，至為繁複。第一從債權國（etat-emprunteur）言，有一暫時之利益，卽外債之締結債務國（etat-débiteur）往往允許貸款國家貨物之輸入，藉作貸款之支付。故借款結果，在債務國方面常使進口增加。反之如限制或禁止商品入口，則此借貸無由成立矣。中國最近五千萬美金棉麥借款，明示以棉麥抵價作貸，尤屬顯例。第二從債務國方面言，則有一長久忍受之損失，卽匯兌上之損失也。一國既借外債，在未還清以前，遂為永久之債務國，須按期為利息與本金之償付，卽此形成每年有一部份現金流出，而在國際匯兌上，遂不免於影響。蓋債務國支付本金之方式，不外由（1）政府輸出現金，（2）輸出商品，（3）購買外國有價證券——匯票，公司債票，股票及銀行券之類——三種之中，尤以第三種為最普通。在購入證券作償付時，則其價格必漲，因此外國幣與本國幣之比差，亦因之增大，而形成匯兌上之損失。顧匯價既漲，與進口商人不利，有限制外貨輸入之作用。蓋輸入貨品，常因本國幣之上漲，而成本轉高，且所賣得之金錢，必出高價乃能匯歸。反之債務國則以匯價高漲，償還不易，利在輸出商品，售價作抵，是還本付息之結果，轉促國內商業之發展。故一國國民，常願存資於國內，不願投資於國外，卽此之故。

由是而言，則締結外債，於債權國為絕對有害乎？是又不然：第一國內之備用資金不能使其過多，多則物價漲，輸出困難，惟國際借貸，乃能銷納餘資於他國。第二因貸款關係，而關國際市場，左右國際金融，提高本國有價證券之國際價值等等。雖在收回本利時，有前述商業上之不利，然假使國家之設備完善，生產充實，有充分抵抗之能力，亦無大礙。通常貸款國於此種條件，大都具備也（經濟落後，生產落後之國家，必無貸款之能力），故此層不足慮。

其次，在債務國，雖能使滙價上漲，促進商工業，然必國內之生產組織完備，然後有機可乘，否則既無產品輸出，有何發展商務可言？故國家借用外債，必完全用於生產事業，而後影響乃能期其良好，雖多亦無傷也。人有反對借外債者，謂借債過多，則債務國之金融，恆依賴債權國之交易市場，而不能獨立。此論雖是，而不盡然，美國在戰前，固各國之債務國也，然未聞感不能獨立之威脅者。且國際間債權債務之關係複雜，互為依倚，更能收減免戰禍之效焉。

總之借外債以從事生產事業，為一合於經濟條件之動作，其次在紙幣跌落財政紊亂之國家，借入外債，亦可以資整理，蓋挽救跌價之唯一方法，為搜某現金，與外國現幣，以充實信用，而借外債則有此效也。如俄國在一八八九年到一八九四年之貨幣改革，係借法款，義大利一八八一年四月七號之恢復金本位法令，曾借外債六萬萬四千四百萬里耳(Lires)。歐戰以後之多數國家，如奧，匈，德，希，波蘭，羅馬利亞等，莫不借外債以整理其幣制焉。

中國歷年所借外債為額甚鉅，然大率為政治借款，無分毫用於生產事業。益以國內頻年戰爭，百業衰頹，不獨無從利用機會，擴張商務，甚至仰給外貨輸入，逐年增加，有出無進，國民焉得不窮，試考各項公債，無一合於經濟的條件也。

（二）內債之經濟影響

此種經濟上之影響，即視此資本之來源，為預備資本乎(capital disponible)？抑非預備資本乎(capital indisponible)？如公債所募得之資本，為國內在休息狀態中之預備資本，則此借債，縱不用於工商實業，亦與國內生

產無妨害，以其不致影響於利息之增高。若公債所得，竟用於生產之途，則效用甚宏，遠愈租稅。尤其在經濟恐慌，失業衆多，及國內剩餘資本過多時，其效尤著，蓋國家一面發行公債，吸收游資，一面開發實業，容納失業工人，經濟上之效用，不僅在於救濟國庫已也。

反之，如其所募債款，非預備資本，而為工商業所需要者，則是政府與工商實業者立於爭取資本之地位，結果促進利息之上漲，而大有妨害於國內生產事業，且國內資本既缺乏，則募債須重利，而高利結果亦於國庫不利，不如逕自課稅之為是也。

第二節　公債社會方面之研究

國家財政之運用，不僅在謀收入，亦不僅注意經濟方面之事實，尚須注意其是否合於公平正義之社會原則，若利於此而損於彼，造成社會各級階之不平狀態，亦殊失國家之本旨矣。公債之募集，如用於生產之途，雖與財政經濟，有若干利益，然從社會方面之觀察，其利害如何，亦應詳加討論。於此有兩社會問題，即1公債與未來人之關係，2公債與現社會各階級之關係。

第一款　公債與後代人之關係

公債之作用，本含有轉移現代支出之負擔於來世國民之意。於此公債即發生一社會問題，即保持後代人之利益是也 (la sauvgard des intérêts des générations futures) 現代之人，不能自私自利，祇依現代之享用而不

顧將來者之利益，此爲精神上之重要義務，若貪目前之利得，轉負擔於後裔，乃極無恥之事耳。惟在舉辦事項，有利於未來之人，由現代人與未來者分別負擔，於理乃當然。於此又發生一分擔問題，卽何種支出由後代人負擔爲合法？何種分量由後代人負擔爲近情？此種解答，至爲困難。蓋事實上一任現代人之處置，未來者不得而防禦之也。

依李嘉圖之解釋，則謂租稅與公債就其負擔言，同係一物，均由現代人負擔，而與未來者無關係。李氏舉例，謂設有某國作戰，需二千萬之臨時支出，第一從經濟方面而言，假定利息五釐，則一次償付二千萬，或長期的年支一百萬，與於四十五年內，年付一百二十萬，其價值皆等耳。第二從納稅人言，李氏謂有資產二萬元者，如一次徵課一千元（卽國家採用課稅法），必感覺較長期的年納五十元者（卽國家採用公債而逐年攤還）爲重。第三從繼承者（卽未來人）言，李氏之結論：謂繼承　萬元之資產，而年負五十元之租稅，與繼承一萬九千元之資產，而不納一稅，其實收仍相等。卽此可證明，無論租稅與公債之負擔，皆與未來人無關係也。(註一)

李氏說明租稅與公債於負擔上無分別外，仍主用課稅法，以爲租稅課於人民之消費財，爲不生產的(revenu déstiné aux consommations improductives)，至於公債所吸收者，有時爲創造財富所需之生產資本。

李氏之說，頗爲動聽，按之實際，則李氏忽略現代財產與後代財產負擔之變更，人口之變化（增加或減少）國富之演進，以及財政立法之變更等。(註二) 總之公債爲利於現代之人，有損後代之人，殆事實也。(註三)

第二款　公債與現代各社會階級之關係

公債既有損未來人之利益，然則對現代社會之人，果皆有利乎？是又不然，公債之爲物，實利於富者而損於貧

者，第（一）從租稅制度言，在以資本利息稅或收益稅為主之國家中，其損貧利富之事實，尤為顯著，蓋在此種稅制之下，含加稅而募債，則富者首免加稅之苦，且應募公債為有利之投資，所獲更多矣。第（二）從金融事實言，則多財善賈，已成定例，富者斥其餘資投之公債，可不勞而得高利之收入，然國家還本付息之資，仍取於租稅也，此在以消費稅或支出課稅為主之國家，其不平更為顯著，蓋消費稅源，多為無產階級者負擔也。

總之公債之社會的結果，有兩方面：一面使資本家享受高利及回扣之利益；一面此種利益之支付，乃由多數無產階級者之血汗得來，此乃一般經驗之談，秋毫不爽。然而多數執政者祇顧有力階級之利益，與代表資產階級之國會，互相結託，濫發公債，使貧民為無窮之負擔，良堪太息！近代民治國家，如英，如美，其財政上之主要原則，皆不輕於舉債，且常以資本稅及收益稅為主要稅源，殆為此也。獨法國與其他有利資產階級之國家則不然，其舉債也，不啻家常便飯，且同時以消費稅為主要稅源，背道而馳，未明公債與社會之關係也。

或謂公債之發行，轉其負擔於後代之人，然果人口與國富同時增加，則此負擔則消滅於無形，與增加現代人民之租稅負擔，而影響於國民生產者其社會的利弊，迥不相侔，是說誠然，但必人口國富同時增加為條件，若二者不增加，或反減少，則害且加甚，故此種利益之有無，須視經濟環境而定也。

第三節　公債政治方面之研究

第一款　國會干預募債，完全為政治理由

近代國家關於募集公債，必先得國會之承諾，與創設租稅無殊，說者遂以此爲公債之法律的性質，實則不然。蓋公債爲一政治測量表，近代立憲國家所以使國會有票決公債之權者，實欲藉此達種種政治上之目的，而與租稅之非經法律不能創設增改者不同，蓋租稅爲一般的規章，其影響能於一個標準之下，普遍的及於全民，故租稅應以法律制定之，乃合於理論。至於公債國家並未利用其公權，僅以私經濟上自由交易之關係，與人民結一平等的借貸契約，故近代各國憲法，明白規定國會票決公債者絕少，惟依習慣在事實上與以限制而已。

國會干預募債之政治的理由，約有下之數種：

（1）票決公債，爲保障公債用途正當之較好辦法　公債之得失，任其用途如何，前章已詳言之。若募債事項，一一由政府專斷，難免無挪用浪費之嫌，間接增人民之負擔，直接損國庫之信用。如由國會票決，則募債手續與支配用途，須交其審查，以行政立法兩方面之辯論，財政狀況乃得大明，然後國信可以樹立，資金不致浪費。直言之即政府藉此機會向國民報告其財政情形，博得信用，以謀政府之鞏固耳。

（2）票決公債乃政治上使國會按期集會，與保持尊嚴之有效辦法　國會防禦行政機關之武器，在票決財政立法，預算之成立與否，租稅應否增設，皆須國會決定，然果使募債而不受國會干預，則政府不能得之於租稅者，而轉求之公債，則立法機關之武器等於零而威嚴莫保矣。故國會本身不能不按期集會，以票決公債也。

（3）票決公債爲票決租稅之結論　國家募集公債，在法律上有償還之義務，而不能不謀相當之稅收，以資抵注。國會既許其募債，則對此償債所需之稅收，不能不與同意，故票決公債，不啻爲票決租稅之前題，而當票決

公債時，卽應考量該年度內租稅之負擔力如何，是票決公債，又係票決租稅之結論也。

（4）票決公債爲人民選擇其負擔方式之較好方法　國家用費，無論取之租稅，或取之公債，皆爲增加人民之負擔，惟二者性質不同，其影響於人民之經濟者各異，公債提交國會，則使代表人民之議員有充分考量之機會，而得選其負擔方式之權（卽願採租稅或採公債）

（5）票決公債，爲使政府重視債務之有效辦法　最後政府募債，既得國會中各地代表之正式簽字承認，卽具有法律的性質，而不能忽視其神聖的償債義務焉。

第二款　公債之否認

政府募集公債，國會既應干預，然則國會是否有最後之裁定權（sanction）乎？卽不合法之公債，國會能否決定其無效？祇經政府締定未經國會同意之公債，國家能否不負其責任？政府對此類公債（實際上爲後政府對前政府或現執政者對前執政者）能否藉口於未經國會同意而延不履行還本付息之義務乎？以此種形式而毀棄債務，又是否合法乎？在事實上此類問題之決定，有二種形式：

（1）在多數國家中，無一機關有權力以解釋國會之決定，故國會對公債之宣告無效，已爲最後之裁定。如英法等國是。

（2）在美國則適相反，此事不屬於聯邦，而屬於各邦，在十九世紀時，各邦可藉公債之不合法，而廢止之。其後聯邦憲法，不欲各邦有專斷的棄置公債之權，而以最後解釋之權，歸之最高法院。

雖然在多數國家中，國會對非法公債，雖有確切之決定權(décision définitive)，然並不能謂其即有專斷的處決權也(décision arbitraire)。國會於考察某種非法公債，不能不考量各關係方面之事實而注意下列一般公認之常規：

1假如國家法律，明訂募債須得國會之允許，而某債之發行，却未得國會之同意，則其後宣告無效，爲有理由。蓋其不具備法律程序，爲顯而易見之事，應募者，如銀行家與私人，皆應有相當之注意也。

2假如憲法明白確定關於公債之某某部分須經國會通過，則財務人員於募集公債之條約上(contrat)，或於廣告中(prospectus)，所訂者是否與定章相符，應募人皆應注意及之，若忽略其不合法之點而終被毀棄債權，則無論爲銀行家或私人，皆無可如何矣。

3假如憲法與一般法或特別法，對公債之用途，有特殊之規定，不許濫用，即實際政府違反此規定時，與應募人之債權無關，不能影響於債之本身。蓋不規行爲發見募債之後，應募者無從知之，國會於此，不能輕易宣告無效，否認其債權也。

(4)假如公務人員，爲欺騙或錯誤之宣告時，應依各國一般之規定，對其個人予以刑事或金錢上之處罰，而與債權者無關。

(5)政府公債，雖未盡合法律程序，然其使用正當，投之生產事業，已有增加國富之效，亦不可作反對否認之理由。

（6）最後公債之發行，應由財政部長及高級財務人員之簽署，即所以證明法律手續之週備，而國會認其不合法者即應立時彈劾，不必與以成立借貸之機會，皆所以保全國民之債權利益也。

總之國家對於國債之否認，應愼重從事，因一般民衆不能詳明法理與法學家之解釋，人民見國家廢棄債務，往往認爲食言，終至激起反感，不欲多盡國民之責矣。（註四）

否則公債之事宜，尙有屬於國際間者，例如地域合併，則被合併國家（état annéxé）之公債，合併國家（état annexant）須承認之，然對其從前未經立法機關承認不合法之公債，亦可與以否認，如一七九七年十月十七日之法奧（Campo Forniro）條約成立，讓渡比利時省（provinces Belges）於法國，法即承認該地戰前之一切公債，然曾藉口不合法而拒絕負擔與比公債部份。（註五）

中國近年來以政局不定，立法機關常告缺如，大部公債，均未經法定程序，惟對日借款如西原借款等，亦曾藉口未經國會同意，延不履行債務，最近五千萬美金棉麥借款，一部分人士，亦以未經立法院討論爲言，足見立法機關之票決，與有權否認，係一普遍之規定也。

第三款　舉債事權之劃分

立法機關雖有票決公債之權，然不能舉公債一切事務，皆委之國會，良以舉債事項，關乎專門技術，非熟習財政，了解金融情形者，不能勝其任，若國會之事權過大，必有辦事遲緩，與情勢扞格之嫌，故通常各國之舉債，其事權之屬於立法機關，與屬於行政機關者，早已預爲劃分。大抵公債之主要條件，其權力絕對屬於立法機關，如1.公債

額數，2.允許應募人（prêteur）之利益，如利息之高低，回扣之多寡等3.公債之性質，如長期或短期之類是。此外皆屬次要條件，由政府主持」

茲舉法國舉債事權劃分之例以明之，其事權劃分立法與行政兩部：

（1）屬於立法機關者——國會權力 competence du parlement），其要點爲一九二一年十二月三十一日之財政法令 loi des finances 第八十一條所規定：「謂政府特別法律之形式，不能締結任何性質之公債。每年應募公債由每年財政法令允許之，並決定其額數，性質與時期。不以法律之特質，不能增加發行，至於發行之形式與條件，以政府命令（décrét）定之，載入政府公報。」（註六）

關於公債之轉換，亦應得國會之同意，以決定其債票與數目，利息，暨持票人之法律地位等。

法國國會權力受最大之拘束者，莫過於一九二六年七月之財政恐慌，同年八月七號頒佈之法令，創設國防庫劵（bon de défence national）及公債局（caisse de gestion des bons de défence nationale et d'amm-ortissement des dettes publiqes）其第一條規定此局之責任，計1.保證付息償本與掉換國防劵之義務，2.經理國防庫劵之償債基金及該局有權力發行之各種證劵，並管理煙專賣之收入，能以之抵押借款或發行債票。第十三條規定財政部長被授權自由處置一切內債事務之權（如內債之轉換等。）

此種處置，原爲救急舉動而政府解釋此法令，遂謂國防庫劵之整理各種債劵之轉換，均可不受國會之干預，〔註七〕實際從一九二六年以來募集公債，國會遂未過問矣。

（2）屬於行政機關者——政府權力（compétence du gouvernement），又分屬於總統命令（décret du président de la république）及部令（arrêté ministériel），甲須經總統命令者計有：公債發行之方式，如公共應募或銀行承包。b債票發行價格（此為最關重要問題，依理應置於國會權力之下）。c公債票之形式，如記名與不記名等。關於公債之轉換須以總統命令公布其轉換之形式與期間，以及轉換新債票之地點，與持票人申訴之機關等項。乙以部令處置者計有a公債發行日期之決定，b公募期間，c應募者納款之條件，d能收受之貨幣及他種證券。關於公債之轉換，其換票日期亦以部令公布之。

此外英義（註八）德（註九）美（註十）均有同樣之規定。

第四節　公債法律方面之研究

公債為一自由結合之契約，故實際祇有自由公債，乃得謂之公債。若夫強迫公債，則其法律的性質，迥不相同，不能謂之契約行為，而為財富之徵用。自由公債其締結有一定之形式，與合法之手續，為保障其信用與價格，政府須履行條約之一切規定，而以國家之全部財產為保證。在近代文明國家中，公債之募集，須得全國最高意思機關之允許，并審訂其主要條件，然後政府訂其次要條件，交由財政部長執行，其法律的責任，至為尊嚴也。

第一款　法律責任不可侵犯之特質

公債之締結，亦猶私人間債權債務之契約，隱然有一不可侵犯之法律地位。應募者取得債權人之權利，政府

及官吏均須尊重之，無法律根據或一定理由，不得加以侵害。國家關於履行債務之支出——還本付息——爲必要之支出，國會不得否認之。如英國預算，以債務費的支出，列入既定費(consolidate fu d)內。美國亦作爲永久認定費(permanent appropriatio.:)法國公債費之支出，常列於支出預算之前，以示其必需性質，且不待國會之許諾，政府即可開支也。

法美等國之憲法條文，皆明白規定公債不能侵犯。法國一七八九年之憲法，規定尊重前政府所借之一切債款，謂『法蘭西以正義道德，保證國家債權人之利益。』一七九一年九月三日之憲法，亦規定『償債所需之款項，不得拒絕或停止。』而米亞波 Mirabeau 及巴耳拉夫 (Barnave) 諸人，且於一七八九年十月七號提議指定保證債務所需之租稅，不必年年經國會之議定。一七九三年之憲法第一二二條，訂明『保證法國人之公債利益。』即在第一王朝沒落時期，路易十八之聖溫宣諭(déclaration de Saint-Auen)(一八一四年五月二日)亦謂『公債將與保障。』拿破崙於海耳泊島(L'ile d'Elb)之復歸也，於帝國憲法之第一附條，(一八一五年四月二十四日)聲稱國家之一切公債不能侵害。美國憲法第十章第一條，規定『禁止制定有傷債務契約之法令(impairing the obligation of contracts)。』

第二款　反法律責任說

雖然亦有對公債之法律性質，與以反駁者，其說有下之六種：

(一)國家權威說 acte de souveraineté) 其說謂國家募債本其最高權威之作用，以達到政治上之目的，本

有權力否認所締條件，其遵守契約，乃道德觀念，而非法律問題。是說也在今日已不能成立，蓋政府遵守前言，乃近代公法上之主要原則也。

（2）立法權力說（acte de législation）此說謂之公債成立由於立法機關制定之法律，然既可由法律成之，卽可由法律廢之，是公債契約之條件可由法律片面的修改或廢止，殆無疑義。是說也可謂荒謬，夫人民輸納一定之金錢於政府，換取一允許支付息金及分期還本之條件，若使立法機關無端廢止，其引起之禍患，爲何如乎？

（3）法庭權力有限說（a raison des pouvoirs limités des tribunaux）謂法庭之權力，僅能適用現行有效之法律，而不能變更之。假使國會以法律宣佈某債務之停止，卽停止此項債務之適用，則法庭亦無如之何。此說蓋混淆由公債而生之債權，與此種權利之執行權——卽各級法院之管轄權。——誠然，各法院亦猶各公務人員，其權力僅能及於法律所付與之管轄權，設法律未許法院過問某事，自然無權干預。然此乃法庭對債務管轄權之喪失，不能謂持票人之債權喪失也。

（4）缺乏強力執行說（absence des voies d'exécution forcés contre etat）此說謂債權在法律上之事實雖不改，然政府不執行其義務時，人民無強力以制裁之。然此乃事實問題，不能消滅法律上之權利也。

第三款　國家債與私人債之比較

國家借債，與私人間之債務關係，有不同之處：

（1）私人間之債務關係，受法律的支配，一旦訴之法律，則債務者必受強迫償還之裁判。至於公債則不然，

國家地位，爲超法律的，如前節所述，一旦國家變更其法律時，則法院無從管轄，人民無從主張，且國家之財產，是不能扣留的，即國家以收入之一部，留作付債之擔保，而債權人亦不能扣留利用之。故公債之成立，僅在信賴債務人——國家——之能履行債務，與乎執政者之忠實的處理而已。

（2）公債之施行，係以國家爲計算，其償還來源大都靠租稅。其運用之良好與否，與從前所締之公債無關，此與私人借債，惟其人從前之信用如何以爲斷者不同。實際國家之信用愈大，則所負之公債愈多，如英國即是。私人舉債，當視過去信用，與產業狀況以爲斷。而國家舉債，則視以後之財政運用，與乎租稅之是否易於徵收而定。

（3）國家生命悠久，與私人不同，故可舉長期債達數十年或百年以後。與私人借債，受年限之限制者不同。購買公債者，即恃國家之永久性，而不完全依賴現政府。即使政府變更，繼續執政者，亦無否認前政府所締結公債之法律的根據，故國家有發行永久公債，祇付利息，而永不還本。人民之購買者，依然不少也。

（4）國家財政，應完全對國人公開，債權人有完全之機會，以明瞭債務者——國家——之狀況，不似私人借貸，無從檢視債務者之經濟情形。

（5）國家舉債，其擔保即爲整個的國民財產，故無另舉特別擔保品之必要。——財政紊亂，信用不固之政府，舉債時，亦有指定擔保品者。——此與私人借債需要抵押品者不同。

第四款　國家破產之法律的研究

國家在舉債時雖即存有償付本利之法律的責任，及償還志願與償還能力，然此種志願與能力有時而窮，因

之國家之法律責任，不克終於維持，而國家破產（faillite ou banqueroute d'etat）遂隨之發生。國家破產，其意義與私人破產不同。私人在宣告破產後，其全部財產，均應爲法庭扣留，攤償債務，其個人之經濟基礎，破產無餘。至於國家在財政困難，不能履行債務時，惟有犧牲債權人一部份之權利，而不能使國家財政，爲之破壞也。

（一）各國破產事實之統計

國家破產，其意義既不如私人破產之嚴重，於是直到十八世紀，此類事件，隨時皆有，直成家常便飯。柔福（Chamfort）計算法國自亨利第四王朝至蒲萊內閣（ministére de Loménie de Brienne）共破產五十六次。獨我時代之破產，竟佔全債三分之二。在十九世紀，各國皆患破產之流行病：計奧國於一八一一年，一八一六年，一八一八年，埃及於一八七六年，西班牙於一八一〇年，一八三一年，一八三四年，一八五一年，一八六七年，一八七二年，一八七五年，一八八二年。希臘於一八二六年，一八九三年。荷蘭於一八一〇年。葡萄牙於一八三七年，一八五二年，一八九二年，俄國於一八三九年。土耳其於一八七五年，一八七六年，一八八一年。皆先後發生破產。其在南美洲，則除巴西外，無一國不有破產之事。在北美合衆國，則有 Mississippi, Froride, Alabama, Caroline du Nord, Caroline du Sud, Georgie, Jouisiane, A'kansas, Tennesses, Minnesot'', Michigan, Virginie 等地，從一八三七年到一八四四年，先後發生破產之事。一九一四年之歐戰，尤爲釀起新破產之原因，許多國家，皆因此不能履行債務，殆不勝枚舉也。

中國自滿清末年，始有公債。入民國後，財政愈窘，則舉債愈多，而破產之事，遂層出不窮，其間如減低利息，改換

新票，延長償付日期等等，在人民視之，尚不失爲負責任之辦法，而到期不還，不加整理，終成濫債，亦不知凡幾，若一一加以計算，則破產次數之多，恐居世界第一矣。

（二）破產之解釋與種類

國家破產，即不履行還本付息之義務，惟其情形，甚爲複雜，有明係破產，而實際非破產性質者，——例如有將未來處置辦法，預先在條約上說明者——不可不辨。大抵有左列情形之一者，爲眞正破產：

a 國家明白拒絕還款；

b 停止還本付息；

c 片面的廢除或修改公債之保障；

d 不得持票人之同意，即片面的聲明以新債票償利息之一部或全部。人稱爲 capitalisatian des emprunts，土耳其（一八七三年）西班牙（一八九二年）之破產即屬此類。

e 片面的改換還本付息之時期地點，與所用貨幣，例如以紙幣還金幣債是。如葡萄牙（一八九二年六月十三日之命令）塞爾維亞之公債事件，（曾經一九二九年海牙國際法庭審判）即屬此類。

國家破產雖有上述種種，然尚須討論其破產行爲是否出於故意？人常以 banqueroute 一字，表示國家不履行債務（inéxécution volontaire），而以 faillite 表示國家不能履行債務，前者又名作弊的破產（frauduleuse），後者名簡單的破產（simple faillit）。（註十二）作弊的破產，其行爲本不可恕，直係利用國家超法律地位，對人民行掠

奪，此種行為，若施於國際債務，而有損他國人民之利益時，必引起國際糾紛，或他國之武力干涉。至於簡單的破產，如國家財政，遭受意外打擊，或當局者之措施失當。至事實上不能履行條件，而國民經濟困難，又不能再加種種苛稅，以重國民負擔，乃從權犧牲持票人一部份之利益，此或能邀公衆之諒解也。

（三）破產之例外

此外在下列情形中，國家雖未照條件履行債務，然不能謂之破產：

a. 以跌價貨幣作償付。此種貨幣，在當初條約上，即聲明以此作償付，並無另易他種貨幣之保證，或事實上並無他種貨幣可供選用者。債權人此時所受之損失，祇能委之命數，國家在法律上無破產之性質也。祇好謂之為精神的破產（faillite mora e）而已。

b. 債權人同意之轉換（conversion volontaire）。債權人既經同意，即非破產。

c. 國家發行新債，附以特殊之擔保品時，此與從前無擔保品公債之債權人無涉，不能謂國家祇顧新債，遂對舊債作破產之處分也。

d. 國家創設一般息票收入稅（l'impôt sur coupon）公債持票人之利息收入，超過一定限度，依稅律課稅時，此係對一般利息收入者作普遍之徵課，非破壞某一公債之條件也。

e. 為其他法度上關係，而拒絕付款者。如公債還本時，領款人未依法定程序，或發現錯誤或其他重要關係，而暫停還本付息，此亦非破產也。

作弊之破產，在昔至爲盛行，國家不惜高利與折扣，引誘資本家。此種行爲，今已絕跡，即平常之破產亦少，蓋政治道德進步，專制黑暗之事實消滅，而國際干涉，又往往使破產國迫於正義，自謀解決。執政者常悉法律責任之重大，惟依法按期償還乃能脫困難之境也。至於若干國家不斷的發生破產者，其惟一原因，爲國內政治的混亂，如西班牙，中國，其適例也。

（四）對內破產之方式與調處方法

國家在財政困難之時，一面顧慮增加租稅，引起納稅人之反抗，一面又不能舉一國財產之全部歸之債權人，於是破產行爲，勢不可免矣。

（甲）國家對內破產所採之方式　國家對於內國公債所採用之破產方式，普通有三種：

a. 片面決定　即政府以命令片面的改變其債務，而強債權人服從。此爲專制國常用之手段，利用債權者之散漫，以國家之權力，遽與確定。此在債權人無組織或改變之部份輕微時，亦不致引起反響。此時國會爲自然之上訴機關，債權人之不同意者，可訴之國會，如法國共和七年風月（vedemiaire）九日之命令，即屬此類。

b. 協商決定　即國家與債權團，用協商方法決定之。

c. 變更法律　此爲行政與立法之合作，爲國家最大權力之行使。蓋國會既能決定公債之條件於事先，自能變更其條件於事後。且國會以法律變更法律，債權人雖有主張，亦苦無仲裁之機關也。本來國家履行債務，即不免加稅，究竟緩償債額乎？抑增加租稅乎？代表人民之意思機關，自有最後之決定權，債權者於此尚有主張，即不啻與全

體納稅人民為敵矣。

（乙）債權團之組織　國家對於國內之公債，既隨時變更條件，或有延不償還之可能，則債權不能不有組織，便與債務人——國家——商討一切，是為債權團。此種組織，各國皆有，成立最早者為英國，成立於一八六八年，名 Corporation of Foreign Bondholders，於一八九八年且經國會通過其組織法律焉。繼之者為法國，於一八九八年成立，名 Association Nationale des Poteurs Francais et des Voleurs Étrangère。此外比國有 Association pour la Défence des Détenteurs de fonds Publics。瑞士有 Société Anonyme Fiduciaire Suisse，德國有 Deutshe Treuhand Gesellschaft。債務國與此債權團成立協定者，有亞耳然丁（Argentine）（一八九三年），希臘（一八九三年），西班牙（一八六九與一九〇〇年），奧匈（一九二三年解決戰前之公債），羅馬利亞（一九二八年）等。

（五）對外破產之方式與調處方法

國家對於外債，不似對國內之有超法律的地位，因之其破產所用之方式，與所用方法，均與內債不同，分述之：

（甲）對外破產之方式

a. 通告債權國廢止債務　此為片面的毒辣手段，蘇聯於一九一七年革命成功，即通告世界，否認帝俄時代之一切對內對外借款，即一最好之適例，此後尚無採此方法者。

b. 與債權國為友好之協定　此為最通常之方法，如短期改長期，高利改低利之類是。

c. 由國際仲裁解決　此爲債權國與債務國發生衝突，提出國際間第三者與以仲裁，此仲裁機關爲國際聯盟，或海牙國際法庭。

（乙）債權國之自衞方法　債權國對於債務國不履行債務時，起而保衞自國之債權，固屬當然之事，在十九世紀時，英國之執政者如一八四八年之巴麥斯頓公爵（Lord Palmerston）一八七六年之笛彼公爵（Lord Derby）一八八〇年之沙里必萊公爵（Lord Salisbury）等，皆謂『英國人民投資於外國，皆爲滿足獲得利益之希望心，然必計算有時債務國不能淸償之危險，若忽略此或有之事，則彼應自負其損失。』顧其警告人民者雖如是，但其政府仍保留干涉債務作弊破產之權。美國亦有相同之聲明，總統羅斯福（Roosevelt）於一九〇一年十二月三日之公文中，述及 venezuela 之公債時，曾謂『合衆國不能保證任何州之公債錯誤處置，能免於責罰』，債權國之保護債權方法，約分左之四種：

a. 直接交涉　此爲債權國對破產國家之初步辦法。

b. 國際仲裁　直接交涉不能有結果時，則提出國際仲裁，如一八六二年之埃及公債事件，及一九二六年賽爾比亞與巴西之公債事件，提出海牙國際法庭。此種國際仲裁辦法，有列爲條件，在公債之募集時，即行決定者，如一八六二年之埃及公債條約是。惟仲裁條件之實施，至爲困難，因仲裁者需用最大之權力，不獨應有權以減低債額，且需權力以減免債務國一部份之支出，或增加一定之租稅。此種事件確定不難，而難在兩方面之接受，在行議會制度之國家，須得國會之允許者爲尤難也。

o.武力索取　強有力之債權者，對債務國不履行其條件時，終不免於用武力索取。如底利斯(Tunisie)（一八六九——一八七〇年）埃及（一八七六——一八八〇年）土耳其（一八七八——一八八一年）希臘（一八九三——一八九八年）聖鐸明（Saint Dominque）（一九〇七年）等之破產，皆不免於外國之武力干涉。(註十二)顧武力干涉之結果往往引起糾紛，戰端易於爆發，總爲國際間所宜禁忌。故一九〇七年海牙第二次和平會時，亞爾然丁國及南美各國，皆擁護亞耳然丁國務總理答拉果(Drago)之主張取締用武力索債。(註十三)其後又以北美合衆國之提議，乃成立一『限制以武力强迫還債之協定』，(convention relative à la limitation de l'emploie de la force pour la recouvrement des dettes contractuelles）惟聲明此項原則，不適用於債務國拒絕國際仲裁條件，或怠於答覆者。

較嚴重之債務破產，往往由債權國組織委員會，與債務國之財政以監督，此種債權團之組織不一：（1）有時直接代債務國徵收租稅，增高償還公債基金，然後交付其餘剩額於債務國政府，如一八八一年之土耳其。(2)有時債權國祇立於監視地位，而保留直接處置之行爲。

(註一)看李嘉圖所著之 Essay on the Funding System. London 1852 及 Murray 氏所著之經濟學第五三八頁到五九三頁。

(註二)看 B. Griziotti: La Diversa Pressione Tributaria del Prestito e dell Imposta. Roma 1917.

(註三)看 Gaston Jèze: Cours de Science des Finances et de Législation Financiere. 6e ed. La Theorie Generale

du Credit Public P. 271 et S.(財政學與財政立法公債之一般理論第二七一以下各頁。)

(註四)看 Gaston Jèze: Cours des Finances Publiques: L'Emprunt au Point de vue Politique P. 237-245.(葉司財政講義第五章，公債之政治觀，二三七頁到二四五頁)

(註五)看 Nicolai: Etude Historique et Critique de la dette Publique en Belgique. Bruxelles 1921.(比國公債史之研究與批評。)

(註六)看 Gaston Jèze: Da la Limitation des Pouvoirs du Gouvernement en Matiere d'Emission d'Emprunts. R. S. L. F. 1922. P. 155 et S.(關於發行公債政府權力之限制，見一九二二年財政雜誌。)

(註七)看 Gaston Jèze: Renforcement des Pouvoirs d'Executif en Matiere Financiere dans R. S. L. F. 1926 (政府財政權力之增加，見一九二六年之財政雜誌。)

(註八)看 G. Jèze: Le Budget 1910 P. 273.

(註九)看 G. Jèze: Le Budget 1910 P. 276 et S.

(註十)看 G. Jeze: Le Budget 1910 P. 283.

Elmes: The Executive Departments. 1879.

(註十一)看 Gaston Jèze. Cours de Finances Publique: Banqueroute d'Etat P. 251 et S.(財政講義，國家破產一章，第二五一以後各頁)

（註十二）看 Wuarin: Theories sur les Emprunts d'Etat. P. 174 et S.（國家公債之理論一七四以後各頁。）

看 Leppert: Handbuch des Internationale Finanzewissenschaft 2 ed, 1928. P. 998 et S（國際財政論，一九二八年第二版，第九九八以後各頁。）

看 De la Rosa: Ses Finances de Saint Dominque et le Contral Américain, Reaue de Droit Int. Public 1911. P. 73 et S.（聖鐸明之財政與美國之監督載一九一一年之國際公法雜誌第七十三以後各頁）

（註十三）看 Drago: Les Emprunts d'Etat et Leurs Rapports avec la Politique Internationale, Paris. 1907.（國債與國際政治之關係。）

看 Moulin: La Doctrine de Drago 1908.（答拉哥之理想。）

看 Scott: The Hague Peace Conference 1909 Vol. I. P. 415 et S（海牙和平會議，第一卷第四一五以後各頁。）

第四章　公債技術方法之研究

上之所述者，爲公債與各方面之關係，屬於理論方面者多，今進而討論公債之技術問題，如公債之金錢條件，利息之高低，日期之久暫，還債之方法，發行之條件等等。此類問題人皆以爲重要，而首先研究實則錯誤，公債之重要，不僅在其本身技術的處理問題，而在具備何種條件，始爲合法？在何種情況下，始與一國之社會政治經濟無礙，此殆一分配問題之研究。而技術問題，亦受其意思之支配者也，故本書先述公債與各方面之關係，與租稅之比較，然後進而討論技術問題。

公債技術問題之研究，須折衷於兩種相反之利益：（1）國庫之利益，（2）應募人之利益，二者不可偏倚，必於不損國庫利益之條件下，保持應募者之權利，且設種種便利方法，使投資者踴躍，於是技術問題尙已。嚴格言之，所謂國庫利益，並非眞正扼要之言，此種相反利益之爭執，並非起於國家與債權者之間，乃起於納稅人與公債持票人之間，公債之眞正債務人，爲一般稅民，所謂國庫也，政府也，不過一蘊藏眞義之藉用名詞耳。蓋國庫之重要收入爲租稅，各種公債問題之決定，其對面感受影響者，卽爲納稅人民。故討論公債技術問題，不僅在注意債務之維持便利，且應顧念一般納稅人民之困難也。

第一節　公債之金錢的條件

從事實上之經驗言，國家如不許資本家以相當利益，絕不能得一鉅額之收入。在政府方面，有兩點爲習慣的與道義的須保證於資本家者，即（1）資本之安全，（2）合理之利息。

第一款　資本之安全

（一）規定現金償還

政府在募集公債時，應明白規定以現金作償債之用，至少亦應以能兌現之通貨紙幣作支付，然後能表示政府不致以低價貨幣作償付，而成精神上之破產。蓋規定現金作償付，乃使公債易於募集之惟一條件。此理在財政紊亂，貨幣跌價之國家，尤爲特別的眞確。故有規定現金或他國之穩定貨幣，如金元、英鎊之類作支付債務之標準者。或謂規定現金，或採取他國貨幣作償付，不啻對一部份之國幣前途無自信之心，適足以自損威信而已。是說也誠有理由，然事實上自己之紙幣既未趨穩定，則投資者懷疑於將來之危險，勢必求多額之折扣，與高率之利息，以爲一旦有意外之補償。國家此時非負高利與折扣之損失，即不能免得應募者，是顧虛名而受實害矣。

事實上國家募債規定以現金作支付者，首爲美國。英，法，義，德，比，皆未之許也。惟在近來感於募債之困難，皆先後開禁。法於一九二五年，比於一九二六年，皆先後保證公債以現金作償付。至於中歐國家及中美、南美，無不有以現金償付之規定。此就道德言，亦應如此。今世國家募集外債，莫不以現金或當地之合法貨幣作償還之用。若對本

國內債，遂漫無規定，不曾表明國家對本國債權人，不負任何責任，而對國外債權者，卽尊重其權利，此非懼外國政府之干涉，卽恐普遍的失信而成公開的破產，不平孰甚！中國債務內債一再失信而外債不敢不還，卽屬此類也。

（二）指定擔保基金

國家舉債之擔保品，就理論言，本係國民之全部財產，本無指定擔保品或保債基金之必要，惟在財政不良，信用未著之國家，投資者不免疑慮，故有指定特種收入，充償債基金，卽所以保障投資者本金之安全，中國所有內外債殆無一不指定保債基金，法國財政學者米亞波(Mirabeau)且主張指定償債之租稅不必年年經國會之議定，其用意亦在策債金之安全，而固國家之信用也。

（三）確定合理利率

除本金之保障而外，其次卽為確定利率問題，國家舉債，其利率務使其與市場利息相接近，不可過高，不可過低，惟依照市場長期借款利率，再計算國家信用程度，借款數目，償還日期，市場流動資金之緩急等，定一合理之利率，若過高或過低，於國家人民皆有妨害。

甲、低利之害　利率過低，不能引誘投資者之踴躍，乃當然之理。國家發行低利公債，其道有二：第（一）藉愛國公債之名，激發人民之愛國心，藉免負擔利息，或僅給以低微之利息，然此必非常之時，方可一用，故所謂愛國公債者在今日已完全失敗，且公債用途，既為公共支出，卽應求其分配之平均。若愛國公債，則僅增加熱心愛國之良民負擔，而轉有利於自私自利之人，此種手段，如時常使用，必使愛國者轉而心灰，公債遂不免失敗矣。第（二）藉

折扣獎金免稅等手段，以推行低利公債。此種錯誤，在混視名義的利率(taux nominal)與真正利率(taux réel)在名義上其利息雖低，而實際所得折扣與免稅之利益，或且遠在普通利息之上。且投資者對此類暗與之利息，其計算不易精確，往往估計甚低，政府所與之利益愈厚，人民之疑慮愈多。而折扣發行，以獎金鼓勵，必使政府將來之償還數大超過目前之收入數，此即利於現代之少數投資者，而犧牲將來一般納稅人之利益，分配不平，寧有甚於此乎？

乙，高利之害　低利固自弊大，而高利之害，亦不為少。夫政府欲出高利之理由，不外乎使募債早日成功，為一黨一派之威信計耳。不知高利借債，首在增加國庫之負擔，而陷國家財政於困難，使一旦市場利率與公債利率相差過於懸殊時，不得已引起政府之改變公債利率，而促成公債之破產，此與國家信用，大有關係也。其次高利募債之結果，勢必引起投資者之踴躍輸將，此種借貸資金之來源，如出自外國，則國家不免年付鉅額息金於外人。使此資金出自本國，必使國內經濟之必需資金，起絕大變化，而影響於工商實業，直接促物價之上漲，此不獨增加將來納稅人之負擔，且提高一般之生活程度矣。最後政府募債容易，則不免浪費，亦非財政本身之福。

總之利率之確定，應使其與市場利率接近。此外付息之日期與地點，宜與明白確定。付息期以半年支付制為良好，蓋每季支付，始加國庫計算之困難，而每年支付又有虧債權者。付息地點宜使遍於各地，便於持票人之隨時兌取，如各地之郵政局，最為適宜。

舉募公債能實行普通之利率者甚少，有之當推美國為第一。美之國債常少獎金與中彩金等等，長期債於免

稅事項，亦與避免。法國則循其習慣上之最壞制度，表面利率頗低，而附以種種利益條件，惟在此對外信用變動頻繁，各國投資力緊縮之際，國家採此辦法，亦屬可恕也。

第二節　公債之誘募方法

第一款　財政方面之直接方法

政府除保障投資人資本之安全與給與合理之利率外，其餘一切條件，均應屏除。惟有時爲便於募集，獎勵投資起見，不免用種種財政上之誘募方法：

（一）獎金

國家爲便於募集而行獎金制，其形式有二：（1）眞正之獎金，按照應募之多寡，而與獎勵，（2）折扣發行，即預先規定，凡購債多者，與以折扣，購買愈多者，折扣愈大，實則皆變相之提高利息也。此種辦法，徒增加未來納稅者之負擔，並易使政府採用減利，轉換（conversion）等破產的手段。

獎金制度，用於短期公債——十年以內者——藉以獎勵儲蓄，其辦法尚偶爾可用。實際上各國不採獎金制者甚少，有之惟美國而已。然一八二一年與一九一一年之公債，猶有折扣發行之事也。英國自十九世紀末葉以來，即一度不用獎金制，然亦未聲明放棄。故最近又屢經採用矣（一九一九年與一九二一年之公債）。法國之習慣的獎金政策，爲行折扣發行制。中國之公債，在發行時，亦無一不有折扣。此外意大利與德帝國在戰前及戰時所發

之公債，均與額面無大差。

（二）中彩

中彩之償付，爲額甚鉅，惟此非普遍的給與持票人，而專給中籤者。此制在利用人貪得之心，以便於募集，中彩金之來源，由於不付利息，或減低利息而來之款，故又稱爲彩票債券（l'emprunts lotrie）。此雖爲獎勵投資，然有賭博之嫌，且使小額儲蓄者，爲貪得之故，投資公債而忘其正當之用途。故實際上各國有嚴行禁止者，如美國及一八二四年以後之英國是。德，奧，比，法，義，等，在戰後偶爾採用。

（三）免稅

免稅者國家對人民因公債而生之收入，與以免稅，藉資獎勵，其範圍可廣可狹，或全免證劵稅，或免總所得稅之一部。此問題在財政學上，曾引起激烈之辯論。主張免稅者，謂人民公債之收入，係國家所付與，若對此類收入，仍行徵稅，是與之而復取之也，狐埋狐搰，何以自解？而主張課稅者，又謂公債收入，雖係國家所付與，然經管之機關不同（如付與本利者，爲經管公債機關，而徵課收入稅者，又爲稅務機關，無連帶關係也。）課稅又有何害？若謂國家付與，便不應課稅，則官吏之俸給，退老之年金，何一非國家所付與，皆可免於課稅乎？此種爭辯，雖略具理由，而究屬皮毛之談。公債免稅，引起法律與社會兩種嚴重問題：

第（一）從法律的立場言，此種免稅的允許，是否有法律上的價值？即現政府在法律上，是否能侵佔將來政府之利權？又是否能禁止將來政府不另課某種稅，或不加某種稅？人皆知其不能也。蓋各時代政府，各有其權力，本

其意識，依當時社會法律經濟情形，自由組織一時代之租稅制度，不受前政府之拘束也。準此而論，則公債免稅，有不宜之點二：第（一）政府爲便於募債或推行輕利債之故，而允許公債免稅，是顧目前之收入，而侵及將來政府之利益也。第（二）此種無法律根據之侵犯，在後政府可以推翻，或改變方式課稅——如不課公債利息稅，而課總所得稅——是國家負破產之名，而投資者依然吃虧矣。

第（二）從社會方面言，則公債免稅規定，有傷各個人負擔公平之原則，不過創一特殊權利而已。在行總所得稅之國家，其稅率必爲累進，於此而局部免稅，必擾亂其一般稅法之組織，而蔑視租稅公平之原則。蓋小額債權人之免稅少，而大額債權人之免稅鉅也。且此種特殊權利，政府又不能保證於將來。假令其免稅特權，不僅指現在，且及於將來，則其利率必低，所謂免稅者，不過對投資人利益損失之抵償而已。每見免稅特權，僅指現在，則將來之利息必增，即此可想見一般矣。

基此兩種理由，政府不應爲免稅之規定，而應視公債如普通有價證券，一律課稅，辦法既較單簡，而利率亦較公平。即對已經允許免稅之公債，國家亦有權恢復課稅，然須承認自食前言而已。且須對廢止免稅後，於國民經濟，及國家收入，所生之影響作一比較，以定棄取。

公債免稅辦法，用於外債，較有理由：第（一）從國外資本言，既有本國政府，爲之後盾，不致被債務國政府，藉口廢除，或另設別稅，而行作弊之破產也。第（二）從債務國言，則此種債權者，住居外國，無受債務國課稅可能，此類規定，實惠而不費也。

實際上多數國家，均有公債免稅之規定，特其範圍大小不一，比，法，義等國皆如是。英國自一八〇三年即聲明廢止免稅待遇。然於大戰時，因募債困難，又復行之。及戰平後依其政治習慣，重行禁止。美國於一九一七年起，所募之戰債，均允許予免稅待遇，然政府深知此法之弊，故於一九二一年提議修正憲法加入『一切普通借債，均不許免稅』之規定。德國亦曾聲明不用免稅辦法，然於一九二九年之內債又復行之，蓋政府自量公家信用，不能以常法維持之，而認免稅為例外辦法也。

第二款　司法方面之附帶利益

國家對公債債權人既許以種種金錢上之利益，同時復授以各種司法上之間接利益，此皆誘致投資，與維持公債市價之要件也。

（一）債票可以納稅

政府為維持公債市價，有時許人民以公債納稅，蓋此種舉動，足以證明國庫隨時均承認公債，並接受其劵面價格，於是持票人之心安，而價格不致跌落矣。然從國庫方面言，則至為不利，蓋公債可以完稅，則國家於收稅時，其債票必收許多，不啻公債於未到還本之期而先行還本，一面使國家收入減少，不足以應經常支出，一面公債收回額（即還本額）之多寡，無從估計，陷國庫計算於困難，故此制非在經濟有絕大恐慌，或公家信用過於薄弱時，偶一用之，且必嚴加限制，如限制祇用於特定租稅，限其配搭成數（即現金若干成，公債若干成）或限於公債持票人，佔有債票經過一定期間，方得完稅，如在交易所中購買，專作納稅之用，則不應允許。

實際上除二三例外，多數國家，當恐慌時期，均採允許納稅之法，在戰時與戰後之英，法，意，美，等，皆如此也。

（二）公債可作基金保證金

世界各國之財政立法，關於監督一定之金融機關，如儲金局，保險公司，關於其基金，預備金，或對公家所繳之保證金，均明白規定其一部以公債或其他有價證券充當。此種辦法極為合理，蓋可使公債之價格穩定，持票人有售賣之機會，與得合理的價格之可能也。顧此事雖於國庫及持票人兩有裨益，然於商業金融機關，未始無害，即一旦國家破產——不履行公債條件——或公債為有力者所操縱而狂落時，則各商業公司之基金，融化大半，勢不免有損信用，影響營業。此弊之補救辦法，在財政當局之小心自持，勿自損公家信用，並取締劇烈之公債投機買賣。——在公家信用良好之國家，其公債之價格，比較確定，無劇烈投機買賣——此外於公債充作基金等之成數，（即與現金之比額）亦不可過高。

事實上各國均採此制，在戰時與戰後，如德，英，法，義，等，皆因公債紊亂，而影響於一般以公債充作基金之商業。

（三）公債有不能扣留抵償之特質（insaisissabilité）

最後公債在法律上尚有一權利，即公債在法律上有不能扣留抵償之特質。換言之，即公債持有者之債權人，不能對其債務人所有之公債行使扣押抵償之權。此種辦法，固足以獎勵應募者之踴躍，然終背法律上平等之精神，公債持有者，不能藉此特權，冒犯他人之債權。假如有人以全部財產，投於公債，即絕對不能證明其有此種不被扣押抵償之特權。蓋以全部財產保證債務，乃主要之原則也。

事實上，採行此法者，多半在公家信用不足或已經破產之後不得已而用之，如法國於共和六年三分二以上之公債破產後，乃行此法。義大利亦採行。此外如英，德，美，瑞士等皆不用。

第三節　公債發行之方法

依前節所述，國家於獎勵購債，引誘投資之手段，可謂週到。然發行公債之方法，如不講求妥善，則一切效用，均不能期其實現，而國庫與人民，必有一方受其損失。關於國家募集公債之方法有二種(一)直接向公衆募集，(二)由銀行家包售。茲分述之：

第一款　公募法 (souscription publique)

公募法亦名直接募集法，即政府於確定公債之各種條件後，直接地以一定價格分售債票於一般購買人之謂也。售賣地點，往往以國家銀行，及公共機關充之——如郵政局，電報局，儲蓄銀行等。公募法之要件：第(1)購債手續須有簡切明瞭之規定，例如公募日期，交款手續，承認接收之貨幣，(在幣制紊亂，或有兩種以上之法貨存在時，此種規定，尤為必須。)交款機關，還債日期，公債附帶利益等，均應有詳細之規定。第(2)公債利息，須有合理之規定。公債公募，如所訂之利息過高，則國家受損失；過低又不能引起投資者之踴躍，必利率適中，然後能期公債之推行。此外於公債額面數目，亦應大小兼顧，使小額投資者，不致因額面過大，無從購買也。

在國民經濟繁榮，流動資本充足之國家中，公開募集，為方法中之最簡單，最實際，而最有利益者。國家可不耗

多額經費，不受銀行家苛刻條件而且夕募得大宗款項。且公開募集，可確知社會各階級能購公債之最大數目與銀行家爲做投機買賣而承售轉而出售於交易所者不同。惟在公開競賣之時須預防銀行家與一般資本家之壟斷。以壟斷結果此種作用殊難實現也。法國一八七二年及一九一四年之公債卽蹈此弊，銀行家壟斷購買，再轉售於交易所，政府遂無從禁止。

防止壟斷購買之方法，厥在保護小額投資者事先認定購買小額公債者，有不能削減之權利 (irreductible)。卽在投資公債者超過公債原定額時，政府應削減大額投資之認購額而保護小額投資者之利益也。

公開募集之方式有二：（一）爲定期募集法，由政府確定公募之地點與日期及其他各種條件，如期公募，過期卽停止，此制之長處，在時期固定。數日之間能得預期款項，在政府有急需時，以此法爲最善。但必須金融活動，流動資金充足時，始易奏效。（二）爲繼續售賣法卽由國庫與政府指定之機關，繼續售賣公債，此制之長處，在公債之售賣價格能隨金融市場之緩急，隨時修改。此在政府以公債收入繼續支付某種特用者，較爲適宜。然欲驟得鉅款者此法斷難生效。

第二款　銀行競買 (concours des banquiers)

銀行競買之發行法又名間接發行法，以募債之法係由銀行家作中人，先將公債收買，然後再轉賣與人民。在公家信用薄弱者，或金融緊急時政府皆不惜與銀行締結借債或承銷公債之條件以謀卽刻取得鉅額款項。歐戰以來，各國採用銀行競買法者，極其普遍其方式有左之數種：

（1）政府直接向銀行借款，銀行於國庫存款名下列入存款虛賬，政府即據此簽發支票，使債權者持向銀行領款，銀行即增發紙幣——銀行券——以週轉一時。

（2）政府發行短期國庫券，向銀行抵借，銀行以國庫券爲保證金，增發銀行券。

（3）政府發行三月左右之國庫券，直接付與債權者，或發行於民間，而許其有貼現之特質(escomptable)，即持票人需現金時，得向中央銀行或其他銀行請求貼現。銀行收受國庫券而與以銀行券，即以紙幣換公債而已。

此三種辦法，在財政良好之國家，一時感預算上的不足——即假的不足——與銀行家權通有無，於理固無不可。尤以第三種辦法，一面能彌補國家之暫時緊急，一面復能調合金融活動市場。然必須國家一會計年度內之收支絕對符合爲條件，否則短期借款，到期不能償還，勢必另舉新債以應之，結果國家之短期債額，無量增加，而銀行券之發行，亦突飛猛進，終至停止兌現，幣價跌落，物價暴漲，國際匯兌受其影響，國內經濟因之混亂，政府與人民，交受其困。徵之各國事實，固歷歷不爽也。法國在歐戰時，其戰費支出大都仰賴公債，而內債尤多，戰前內債僅三百四十萬萬，一九一八年戰事結束，即增至一千五百四十萬萬。至一九二五年，內債達二八六，三八〇百萬之最高額。而其中短期內債，亦達九四，〇〇〇百萬佛郎，即國防庫券，於戰停時亦達二百二十萬萬。紙幣最高額達五百八十萬萬，以此狀況，遂終不免於一九二六年之大恐慌。其餘如英，如德，如義，莫不有同樣之經驗。中國自民七八年以來，即向銀行作短期借款，而以給與發行權或有利抵押品爲條件，結果形成金融大紊亂。十六年以來政府利用銀行發行短期內債之政策，蓋至今未衰也。

（4）政府發行公債，因種種關係，不能直接公募，轉而求銀行作仲介人，是爲眞正之銀行承銷法，銀行承銷公債，其方式又有二種：

甲，銀行直接承銷公債，再轉售於大衆，政府所得之利益，係短期內能從銀行得到整款，手續簡單而確實。有時縱銀行不能收買公債全數，亦須保證一最低認銷數——例如國家發行公債數爲一千萬，銀行接受最低認銷數爲五百萬，無論如何，銀行必交五百萬元與政府——政府於款之取得，較有把握也。至於銀行之利益，爲買賣公債價格之差別，例如政府賣與銀行之公債，其價格爲每百元九十元，銀行轉賣於人民之價格爲每百元九十二元，此二元之差別數，即歸銀行得之。

乙，政府發行公債，委託銀行代爲經理，銀行不作買賣公債之主體人，而祇居代辦之地位，政府所得之利益，有時或係銀行所先付之墊款，而銀行所得之利益，則爲一定之手續費。手續費之多寡，視職務之繁簡與公家信用之厚薄而定。

銀行承銷公債，爲避免當事人與銀行結託舞弊，改爲投標辦理，國庫定期約集各銀行，舉行投標，使大衆各舉所欲條件，而擇其優者從之，不啻銀行家競爭購買，故稱爲銀行競買法。近則因銀行界之連絡，投標之法，頗難收效矣。

第四節　公債之形式

四：國家發行公債，無論公開募集；或由銀行包售，均須印發債票，并備各種形式，以滿足投資者之志願。其種類有

第一款　記名式公債

記名式公債，於債票上書明所有者之姓名。其利息直接由國庫寄與記名人，或以支票寄之。或由債權人（即記名公債票之所有人）呈驗債票而後交付。如債票有移轉，抵押，出售等情事，須讓受兩方到國庫改行登記，經查明後，作轉移登錄，然後發生效力。此種債票，因其移轉不易，故通常小額債票，採此制者絕少。然其形式確定不易有遺失盜竊危及債權之處，如購票人欲以公債作長久安全之投資，（如爲孤兒保存款項，以及慈善團體之基金等）則購買票面額較大之記名公債，甚爲相宜也。

第二款　不記名式公債

不記名公債，於票面上不書明所有人之姓名，而以持票人爲所有人。普通公債之發行，大部採不記名形式，因其轉讓容易，於交易市場上有一定之價格，隨時可以出售。領取利息，不經何種手續，亦無須登記，於購買人甚爲便利。債票之一端，或於背面，附以息票，標明取息日期，到期時，則持票人裁剪此息票，領取利息而已。

近代總所得稅及遺產稅制，日漸發達，不記名式債票，於財政上遂發生一大缺點，即納稅人究有若干公債息金之收入幾何？或繼承人究繼承公債多少，均無從知之，而祇靠納稅人之申告（déclaration），遂不免有脫稅之虞。稅率愈高而弊端愈甚。各國皆努力於此弊之補救，而迄無解決之方。義大利曾試行廢止不記名式之債票而無效。

法國亦試行監督不記名債票，其法用記名息票賬（bordereau nominal de coupon）或記名息票手摺（carnet nominatif de coupon）凡有公債者，其債票雖不記名而息票則採用登錄形式，從事息票記賬或立一息票手摺以便考察公債之所有人，藉便課稅，此種辦法，仍使公債之移轉困難與記名式相彷彿，故行之仍無大效。此外有人主張採用商業形式之債票（titre négociable）而以裏書之形式移轉者（endorsement）亦未成功。蓋此類弊病，惟有在審查課稅時，與以注意及改良而已。

第三款　混合式公債

混合式公債係折衷前述二式之長。即一面為謀本金之安全，與以記名式，國庫聲明其保障之安全，幷保證其有遺失竊盜時之申請補發，俾持票人之心理上，獲一安全之信心，同時又慮息票取息或以記名而授受不便，於是規定息票不記名。其本金採記名，而息票採不記名，實一混合形式也。

第四款　登錄式公債

登錄式公債，於發行時不正式印發公債，僅政府自置一公債簿（grand livre），應募者至，則書其姓名債額於公債簿中，而另給以一收據形式之紙條，載明債額與一切條件，簡單明瞭，持票人可免水火竊盜遺失等危險，而政府亦省印券之費用與煩瑣。國庫不啻一存款銀行也。

公債登記簿，應多備副本，以防正本之燬損。登錄之方法，普通以應募人姓名字母之先後依序記之，幷附以號數。他方面對發給收據之登記有存根（registre à souche）凡發給人之姓名，分發地，及號數，皆詳細記載以便核對。

登錄公債，不僅限於不印發債券之公債，即記名公債，混合公債，皆可採用之。惟短期之流動公債，則無需登錄手續，惟關於記名債，混合債之登錄，有用卡片方法者，其編列仍以字母之先後定之。關於各債之轉移，消滅，變更，或由記名式改為混合式，均須登錄，由國家派專門人員司之。

英國為第一行公債登記簿之國家，great ledger of England bank。惟有特別點，即永久公債之記名年金，每年支付，不與登記。法國之公債登記簿，起於一七九三年，基於一政治原因，即人民願劃一帝政時代極不一致之公債，而整理其制度，使共和國政府簽字以保證其債權。德國始於一八九一年，其餘各國，皆繼續仿效行之。

第五節　公債之擔保

國家募集公債，從應募集者方面言，原係一種投資，必如期還本付息，而後公家信用，可以樹立，故公家還本付息，履行一切債務條件，實為必要。在私人與私人間之借貸，為保障債務之履行，常有提出相當之擔保者。國家募債，是否應提出擔保，以保證信用，實堪討論。從理論方面言，國家之信用與權力，皆超越一般私人團體之上，本無提舉擔保之必要，且國家本身，原不以增殖貨財為目的，每歲之所入，僅以足敷用度為已足，亦無提舉擔保之款項，償債之款，仍賴於租稅，故國家公債之擔保，即在其財政之良好之運用，與乎國民之納稅能力而已，焉用此形式上之擔保品乎？然從事實上言，殊不盡然。第（一）國家之權力與信用，能及於本國國民，與見信於本國國民者，初不能一律見信於外人，在募集外債時，提舉擔保，實為必要。第（二）即對國內言，雖在理論上無擔保品之必要，然有時因

公家信用薄弱，或市場資金過少，非提舉擔保品，不足以保證信用，招徠投資者，亦事實上所常有也。

公債之擔保，可分為人的擔保與物的擔保二種。分述之：

第一款　人的擔保

人的擔保者，謂債務之償還，以人作擔保也。在私人信用間，多有覓第三人作擔保者，即信用之發生，亦先有對人信用（人的擔保）而後有對物信用（物的擔保）也。惟國家發行公債，適用人的擔保者，為例甚少，蓋國家係一人格，而欲覓取保人，則非有第三國作擔保不可。然一國家而保證他國還本付息之義務，其勢至難。良以今日租稅之徵課，其權須由代表人民之國會，為之決定，一國政府斷不能因與他國政府友善，而遽信其人民之永久擁護政府，樂於加稅，以履行債務也。即在極端稀少之下，偶有人的擔保成立，必其政府對於還債有極大之確實性，何以政府中人，而有此確實性，不過以其財政良好，收入可靠而已，此亦間接之物的擔保也。

事實上人的擔保甚少，大都強國對弱國，或附國對殖民地行之。如一八三三年與一八九八年之希臘，一八四八年之底利斯(Tunisie)一八八五年之埃及，及一九二三年之奧大利等是。(註一)

第二款　物的擔保

物的擔保，即以若干國家收入，作為公債還本付息之擔保。普通就稅收中選擇之，以收入多而易於督監者，為最適當，如關稅，鹽稅，菸酒稅等是。國家以稅收擔保公債，為最後不得已之辦法，蓋租稅一旦作擔保，則財政不易整頓，收支難期符合。如對外債言，尤易招致外人監督財政之機。近時有若干小國，即以負債過多，不易整理，終至國際

監督財政。此在財政絕對無辦法之國家，正可藉此使財政運用，日趨規則，然於一國之主權與威信上，不無妨害耳。

近代有第一信用之國家，其募集公債，均不許提舉擔保，如英，美，瑞士，以及歐戰以前之法，比，義，德，皆如此。惟信用較差者，募集外債，必以稅收為擔保，如塞爾維亞，希臘，埃及，土耳其等是。歐戰以後，物的擔保制度，大為發達，一方面戰敗國圖謀自救，必需外國資本，勢不免舉稅收作擔保，而受國際之監督，甚至債權國監督其一般財政。如一九二三年之奧大利，同年之匈牙利，與一九二四年之德意志，皆屬此類。他方面之戰勝國，如法，比，等亦需大量之復興經費，為求邀信於國民，而達於募款容易，亦採用物的擔保。惟債權者處置抵當品之權利，其程度較為薄弱而已。法國一九二六年六月十號之法律，且使公債物的擔保，有憲法的保障焉（註二）比利時亦採實物擔保制，惟債權者，無處置抵當品之權利的規定而已。

第六節　公債之償還

債務償還，為法律上不二之原則。私人不能償還其債務時，國家法庭，因債權者之請求，尚須強制債務者賠償。國家之公債，既同屬借貸關係，則其償還，本屬當然之事，而無庸討論。顧國家與私人不同，因之公債亦遂與私債有別，而發生公債應否償還之討論。例如永遠公債，國家即無限期償還之義務。即定期償還之債，國家亦可以片面之意思而變更之。故公債在理論，是否必需償還，亦有種種之學說也。

第一款　公債應否償還的討論

（　）視公債之償還爲不必要，或値得討論的，其理由有下之數種：

（1）國家不似私人或私經濟團體，自有私財，且以增殖此類私產爲目的。國家之行爲則反是，平時以收支適合爲原則，絕無餘產可言故其公債之償還金仍以租稅形式而取之於民。此不啻右手以租稅名義向民間徵課左手作公債償付之國民，其結局不過貨幣的轉移而已除耗費增課租稅之徵收費，與償付公債之費用外無分毫利益可言。

（2）公債不償還，則租稅不增加，國民經濟因之繁榮，財政亦日有秩序。此時對於國富，對於國民經濟，公債負擔之比例，當然減少。基此理由，公債更無急於償還之必要。

（3）其次從社會政策上言公債之應募者，多屬富有階級。此輩出餘資以購債，即償還無期，亦無大礙。至於租稅之徵課，則以轉嫁之故，常使大部份之無產者負擔，若增租稅還公債，是使富者愈富貧者愈貧，使國內財富之分配，愈爲不平，故爲社會政策上着想，公債亦無急於償還之必要也。

（4）再次從財政的立場言，貨幣價値日有下落之傾向。公債償付之延期愈久，則國家所得之無形利益愈大，以一面國家因國富之進展，收入漸增。公債則以定額之故，其數無變而國家在比例上已覺公債減少。他方面則以幣値下落之故，債之實額無形減輕。基此理由，公債愈無急於償還之必要也。（現在國家有負擔過多，故意以膨脹通貨手段使幣價下落，以圖減輕實際債額者，即此理也。）

雖然上述理由，多屬於純理論方面，在事實上，國家如借債不還，必遭種種之困難，而愈陷財政於紊亂。因此主

張還債者，在大體上已歸一致，所持理由，有左之數種：

（二）主張還債者之理由：

（1）公債之積累有害於國家之信用，使將來募債陷於不利的危險，故應努力於公債之償還，使國家之信用增高，然後在募債時方能佔有利的地位。

（2）公債延期償付，固可利用國富增加或幣價下落之機會，無形減少債額。然此種事實之發生，未必即無其他之阻礙。且此種效用，必經過長久時期乃能顯著，然在此期中，國家已受信用破產之影響。得不償失，莫此為甚。

（3）國家負債如屬外債，或係提供擔保品時，則債額一日不還，擔保品即一日不能自由處置，有時且引起債權國之干涉，使一國之政治受其影響。

（4）國家從道義上來說，負債還錢，乃當然之事。且有債不還，積累日多，愈使將來之財政困難，加重政府預算上的負擔。且以失却人民信任之故，即加稅亦不易矣。

此外尚有認公債的償還是被政府取去了的生產資本的再生產與增加。故從國民經濟上論，亦希望政府償債之實行。總之歸結反正兩面之理由而論，則國家之負債苟非萬不得已之場合，仍以照約償還為是也。

第二款　公債償還之方法

（一）強制償還法與自由償還法

公債之償還，既屬當然之事，即隨之發生下面的諸問題：首先作為先決問題者，即公債之償還，究應採自由償

還法，抑採強制償還法？減債基金制度的良否。以及償還手續等問題。茲先論自由償還法與強制償還法。

（1）強制償還法　即公債之償還時期，償還額，場所，方法，以及其他種種的公債條件皆依照法規或契約之規定而執行，國家不能自由加以變更。

（2）自由償還法　即公債之償還條件，不依據固定之法規或契約，而由國家任意的償還，自由的定其額數，而不受分毫之拘束。

（二）二者之優劣

強制償還法之優點，可以見著的，有下之數點：

（1）定期的償還公債，能維持公家之信用。

（2）有此強制的償還規定，可以決定公債之有利的條件，且可使應募者踴躍。

（3）政府以此強制償還之規定自律，可免公債額之積累而陷財政於困難。

反之強制償還法，亦有下述之種種劣點：

（1）公債之主體，在國債為國家。國家在必要上，能以權力任意改廢公債。因此公債的強制償還法，其實與自由償還法無差別。實際上屬此事例者不少。

（2）依於強制償還之規定，政府拘於固定期間，在財政拮据時，有另募高利公債，藉作償還之危險。

（3）在國民經濟上，有時公債之償還，與當時之金融不相宜。例如在金融緊急的時候，而政府無償還之自

由反之在金融緩慢的時候，又須強制的償還，此種不合時勢要求之償債政策，實不免膠柱之嫌。

其次自由償還法，有如次之長處：

（1）政府有行動的自由，可以依財政上之寬緊，以定償債時期。

（2）政府償還日期，既無事前的規定，則可選擇於國民經濟最有利益之時行之。

然在他方面，自由償還法，比較強制償還法，亦有如左之短處：

（1）公債之償還，如政府有絕對自由之場合，則償還很容易遷延，從而公債之積累，更形成財政上之不利。公債之償還，亦因財政愈窘，而愈感困難。

（2）國家對於公債之償還，雖最終有強制改廢之權。然強制償還之公債，究與當局者以若干限制，使其謹慎從事，收牽制財政之效果。

總之強制償還法與自由償還法之優劣，未可一概而論。大凡國會與人民之監督嚴格，當局者富於堅實性，而財政之運用，亦至有秩序。在此種情形下，可利用自由償還法之長處，反之如國會與人民之監督之嚴，而政府又缺乏會計的嚴格性，則可利用強制償還法，以資束縛。故實際一國之公債，增至可畏之程度時，均應用法律規定還本事務，強迫其償還，政府與國會自身均負有每年在預算中規定出償債數目之義務。每年歸還之數目，可依照公債之目的而異。如為生產事業之公產，則每年償還之數可較少。反之如為不生產事業之公債，則每年償還之數應較多。

（三）其他之償債方法

此外各國所採用之償債方法，介於強制與自由之間者，尚有左之數種：

（一）定額償還法　此乃對於一定之公債，每年或在一定的期間內，償還一定額之方法也。例如一次償付有期國債，或定額償付有期國債，皆屬此類。依此法則當財政困難之時亦不可不償還預定之額，殆卽強制的償還法之一種也。

（二）比例償還法　此法乃每年償還本銀若干份。復分單純法與重複法二種。單純法者，僅每年償還本銀若干分之謂。例如每年償還本銀十分之一，則對於百萬元之公債，每年償還十萬元是也。重複法者不僅每年償還若干分。於第二年且以第一年已償還部份之利息，亦充償還之用。於第三年亦以第一年第二年已償還部份之利息，充償還之用，依次逐年遞增其償還額之法也。此種辦法，仍不失強制償還之精神，而方法已見改良，不致使財政感受影響。

（三）指定財源償還法　此先以一定財源，充公債本利償還之用者。在從前國家信用不厚時，此法爲各國所採用，蓋猶個人對於債務之提供擔保品也。此法因在財政上束縛運用之自由，實爲幼稚之償還法。然對於特別公債，則最爲適當，例如政府因生產事業而募集公債時，卽以其事業所得之收入，充償還本利之用，比他種方法，較爲妥當，故未可絕對的否認之也。

（四）年金償還法　此法係以確定公債。變爲年金公債，然後按年償還之。其優點在延期償還，而不負延期

債還之利息，然其額若多，亦與定期還本法相同，足使財政上無申縮之餘地。

（五）減債基金償還法　此制各國行者甚多，而利弊亦互見，另節述之。

第三款　減債基金制度（sinking fund, tilgungs-fonds, amortissement）

減債基金制度，爲英人蒲來士（R. Price）所發明。即公債償還所需用之款，由國庫收入中，劃撥一部作爲償債基金。基金所生的利息，按照計畫，用以收買公債票，所收買之公債票，亦歸入基金內，由此已收買公債票所得之利息，再用以收買其他公債票。依此法則做去，可於若干年內將公債盡數收買，故又稱爲償債基金法。蒲氏原爲一牧師，於一七七二年發表國債一文，其辯論點以複利生產性爲根據。氏主張規定一固定數目，雖小無礙，作爲購回公債之用，該項購回之公債，政府仍繼續付利，再以此利息購買公債，如此則償還債劵之財源，計有兩項：一即政府每年繼續撥付之數目，一即繼續增加之利息。基金結果可以取消債務。此種辦法，在英國行之，仍未見大效。蓋因此法之錯點，在將計數上之還本——假定之還本——與實際上之還本混爲一譚故也。蓋償債基金局，雖將公債收買，而國家對於此種已收買之公債，仍須每年照常付利。故對於負擔租稅之人，其負擔仍未減輕。如遇財政困難時期，不免於加稅另募新債或停付償債基金之款，故此法不能謂其完善也。李嘉圖（Ricardo）曾作 Essays on the Funding System 一文，批評減債基金制度之缺點，末謂還債之惟一有效方法，在於歲入除歲出外之剩餘，主以臨時財產作整理公債之需（註三）此外 Aberdeen 的教授漢米頓（Prof. Robert Hamilton）亦曾與以批評，據其估計，謂政府於一七八五年至一八二九年間，仍舊舉債，且以五分利息借款三三〇，〇〇〇，〇〇〇鎊來清償

四分半利息之同量債務，即此可見其制度之不良矣。

雖然減債基金制度雖有如上述之缺點，而同時亦有其不可磨滅之優點在。第（一）政府旣籌撥基金，購買債券，則公債之信用鞏固，而債券價格，不致爲鉅額的下落。第（二）減債基金雖不能實際減輕納稅人之負擔，然以籌撥償債金能爲源源不斷之償付，不致使公債之積累日甚。直接使財政之運用有秩序，卽間接減輕人民之負擔。

以此原因，故各國採用此制度者不少，茲就英，美，法，日等國，分別略述之：

（一）英國之減債基金制度

英國之減債基金制度，最初爲一七一六年瓦爾布爾（Walbole）所制定。同年卽以六分利公債，轉換作五分利公債，而以將來所剩餘之利息，作爲減債基金，逐年轉入基金內，以之收買公債，依次銷却其債額。此種方法，比較公債借換方法，巧妙而收益更多。惟此項減債基金，須國家逐年的另籌一筆經費，有此固定經費，有時且不免於挪用。英國行此制十數年後，在一七三五年減債基金，遂被挪用於其他方面，而終成有名無實之制度。

其後於一七八六年，彼得（Pitt）依據一七七二年蒲萊士（R. Price）之提案，實行減債基金制。適用複利法，從一般會計裏，年年逐次轉入百萬鎊於公債基金內，用以收買公債，收買公債額所得之利息，轉入翌年購債基金。因此每年之積累，可將債額償淸。此法行至拿破崙戰爭時，終以國庫困窘，而停止減債基金之籌撥。且依議會之調查，從一七八五年到一八二九年之間，爲償還四分半公債，而起五分利公債，致國庫損失達二億三千萬鎊。於是蒲

萊士減債基金方案，遂爲 Hamilton, Greenville 等所抨擊，終於一八二九年廢止。

至於現在英國所行之新減債基金制度，係一八七五年所制定，由每年國庫剩餘金，逐次轉作基金，收買公債，而不必另謀收入。故其性質，與蒲萊士之減債制度，全然不同。最近對於美國四十一億鎊之外債逐次轉入千分之五的減債基金，卽係準備六十年內償還之豫定。

（二）法國之減債基金制度

蒲萊士減債基金制度，曾經風靡法國，一八一六年，卽採此辦法，設置減債基金。每年從郵政與印花，登錄稅收入中，提取二千萬乃至四千萬佛郎，收買公債。因是公債之價格，逐漸上騰，有時竟超過額面價格，遂使國庫收買，感受損失。同時爲企圖整理之故，遂賦債權者以五分利公債與四分半的相借換；或僅換三分利，而出賣價格祇七十五佛郎的公債之選擇權。此皆於債權者有利，因此公債價格，繼續上騰，使政府收買公債之額，不得不爲之縮減。直至一八六六年，始改革基金制度，決定其收支。一方以森林收入，鐵道運輸稅自然增入，以及基金本身保有公債利息之複利收入等，收買公債及年金公債與養老年金之償付。

在法國從一八一六年到一八七一年存續之減債基金制度，其成績大抵與英國相同，最顯著之點爲：（1）公債雖被償還若干，而公債額的本身反而增加。卽在一方面還了十八億的公債，而他方面却起了六十八億的債額。（2）公債之收買價格較高，而新債之出售價格，又往往較低。從一八一六年以後，經過二十五年間，公債賣出價格，平均從七十七佛郎至八十佛郎，降到六十五佛郎至七十佛郎，此種現象，對於國債之損失，卽可想而知了。

在歐戰期中，政府為維持信用，便於募債計，不得不對積累之公債，與以整理，於一九一七年十月制定「國防公債償還基金」(fonds de soutien des emprunts de la défence nationale)。於每年預算上確定十億佛郎之收入以及歲計上之剩餘等，順次收買公債。此種新方法與蒲萊士制度不同之點，即在每年有十億佛郎之新收入，以為償債之用，而不僅賴公債利息之收益的複利計算，或另募新債以敷衍一時也。

（三）美國之減債基金制度

美國之償債基金制度，係於一七九〇年開始，以噸稅及入口稅之贏餘，撥充購買公債票之用。在一七九二年，即決定以由此方法購回之公債，撥充減債基金，此項公債之利息，仍舊照付充續購債票之用。羅斯(Ross)氏分析此項基金之來源，有下之數種：(1)固定稅收若干。(2)售賣公地餘利。(3)在國會下次開會以前，各年中所餘存未支之各種稅餘。(4)美國各銀行之政府官股，除去該銀行之借款利息外所盈餘之股利。

此種制度，僅表示政府有償債之誠意，而實際并無良好效果，因開支過多，而基金之來源，則多係零星小款也。及一八〇二年格來丁(Gallatin)氏另立一新計畫，於日常開支之外，增加稅入若干，充償債基金用途。此與法國「國防公債償還基金」年闢十億佛郎之新收入，用意正復相同。考其實際，則美國於一七九一年行舊償債基金制時，總計債額及利息為七六，七八一，九五三，一四元。聯邦當局於十年內減少此項債務為七二，七三三，五九九元。但又加上新債七，一九三，四〇〇元。大都係八釐利息，加重後代人之負擔，計達七九，九二六，九九九元，是明雖償債，而實則加債也。及改行格來丁(Gallatin)新辦法後，計於一八〇一年到一八一一年，

十年之間，減少四六，〇二二，八一〇元，然爲購買路易西那，以致增加債本一一，二五〇，〇〇〇元，因此在一八一二年一月一日公債數目爲四五，一五四，一八九元，然較原來債務實減少三千一百餘萬元也。此種有效辦法嗣後遂繼續採用。(註四)

（四）日本之減債基金制度

日本減債計劃之實行，始於明治十二年之國債償還法。從普通會計中每年約轉入二千萬元，作減債基金，收買公債，以求償却。至明治二十八年果將二億四五千萬之債額，全部償却。然終以國家經費之困難，不能不經多次之修改。及日俄戰爭爆發，國債激增，從前減債辦法，不能適用，遂於明治三十九年制定「國債整理基金特別會計法」復經大正四年之修正。其重要之點爲：(1)國債整理基金之收支出納，設置特別會計，與普通會計獨立，(2)國債整理所需用之基金，從每年普通會計上逐次轉入，以每年能銷却總債額百分之十六約三千萬元爲度。(3)政府爲整理國債或償還公債，在必要額的限度，得另起新債。(4)政府認爲有計算上之利益時，得爲額面價格以上之收買，以銷却國債。

依此特點而論，則蒲萊士之減債基金制度，殆已完全採用。此法最初實行時，爲明治四十二年，由日俄戰爭而起之國債，本金約十八億二千二百八十萬圓，利息有八千三百三十萬圓，因此鉅款負擔之逐年償却，遂使作戰時財源之「臨時非常特別稅」變作永久稅源，繼續存在。且於大正九年，十年及十一年，曾一度被迫停止償債，不久即行恢復。又大正十三年關東地震，因辦理善後，在倫敦紐約所募集之外債五億五千萬圓，均各照減債基金制度，依

次償却。對於在英國發行額，約二億五百萬鎊，從發行後第六年起，每半年蓄積本金利息相等額，以三十年內完成償完計畫對於在美國募集之一億五千弗，從大正十三年八月一日起，在最初五年內每年蓄積五百萬弗，在市場上交付摩爾根（G. P. Morgan）銀公司，作額面價格以下買入之準備。

顧日本之償債計畫，雖有此完備之規定，而減債基金制度之根本缺點，仍未能補救。故其結果，一方面償債低利公債他方面却募集高利公債，公債之總額，未見減少，反逐年增加。此雖由於日本之窮兵黷武兵費大爲膨脹，而公債之強迫償還，亦其一因也。（註五）

第四款　公債償還的手續

償還公債之基金，既經確定。其次應討論者，即爲償還時之手續問題。於此有四種方法：

1 依照號數的序次。

2 依照公債所有者，請求償還之順序。

3 依照抽籤法。

4 政府從市場上買入。

在第一方法，依照公債之號數，以次償還，實際上并無意義。因任何人均在市場上購買公債，故公債號數之次序，不一定是公債應募者之次序。第二依照公債所有人請求之方法，實際上使事務陷於繁雜且不能期其公平。故事實上所採用者，厥爲第三第四兩法，茲分論之：

（一）抽籤償還法

抽籤還本法，係以確定償還之數目，用抽籤法決定之，凡中籤者卽照數償還。未中者，照例付息，留待下次再抽，直至公債全部償清為止。此法之優點有二：（1）比較的公平，不致引起公債所有人之爭執。（2）依照額面價格償還，故常能維持公債額面價格之水準，不致使公債狂跌或暴漲，在債權人方面比較有利。

然同時此法亦有不可掩飾之缺點：（1）償却公債時，政府不能得公債時價與額面差額之利息。例如百元公債，其市場價格為九五，如以抽籤法償還，則政府付與百元，而不能得五元之差額矣。（2）公債持有人，不能依其需要現金之緩急而獲得償還。換言之，卽欲得現金者，不一定卽有中籤之望，而以公債作永久投資物，不希望償還者，反認中籤為不利。然此方法手續簡單，故政府採用者不少。

（二）市場購入法

市場購入法，卽政府以償還公債之資金直接向市場購入公債票而銷却之。此方法之長處，在能一反抽籤法之缺點。（1）能照市面價格買入公債。公債時價如在額面以下，在政府為絕對有利，卽以一定之償還金額，而能償却較多之公債也。縱令公債市價，有時超過額面價格以上，而令國庫之購買遭受損失時，亦可以法律規定公債之購還，不能超過額面價格也。（2）在市場出售之公債，皆為急求收回現金之人，故國家購償此種債票，可謂適合債權人之要求，不似抽籤法之呆滯，因不欲償還者，必保存債票而不售也。（3）政府所購之公債，如係地方債，更可調節一地方之金融。（4）政府採用購入方法，更可察知金融情形，卽公債之出售者多，卽係社會需用現金

急，政府應急謀償還之道。反之如公債之出售者少，即社會之遊資尙多，多數債權者不欲取本，償還稍遲，亦無礙也。

然此種辦法，亦有其缺點：（1）購債之手續較繁，不似抽籤還本之簡單。且以一定之資金，而不能測知償債額之多寡。（2）在政府以折扣發行公債，復照額面價格以下之市價購回，是投資者不能得此差額之利益，而妨礙募債之進行。

要之抽籤償還法與買入償還法，均互有得失。在理論方面，買入償還法，比較合理。然在實際上，則一面為政府處置方便計，一面為公債大所有者金融企業之利害不同，時常對此無一定之見解，惟有採其適合環境者使用而已。」

（註一）看 Gasten Jeze; Cours de Science des Finances Publique, 1928-29 Remprunts publics: garanties de lemprunts. P. 267-268.

（註二）一九二六年法國幣制恐慌，佛郎暴跌，總理普恩加賚(Poircare)得國會信任增加稅收，幷劃菸專賣收入等為公債擔保，於凡爾塞修訂憲法，作莊嚴之表示，結果公債獲整頓途徑，而佛郎亦因之上漲

（註三）看 David Ricardo. Encyclopaedia Britannica, bea. 1820. 一書補篇中之 Essays on the Funding System，或看李嘉圖全集 Ricardo Workers. ed. by Ma Cúlloch P. 358. 以下。

（註四）看 Carloc Plehn: Introduction to Public Finance 或李百強譯：財政學大綱第四一二到四一六各頁。

第五章　各國公債之一瞥

自歐戰發生以來，參戰國家，皆先後以公債爲應付戰費之唯一方法。戰爭終了後，無論戰勝國與戰敗國，亦莫不以公債之積累；與紙幣之濫發，而陷國家財政於紊亂。今距戰止之日已十有五年，各國戰費公債之負擔，蓋至今猶未解除也。茲將主要各國自歐戰以來之公債狀況，分別略述如次：

第一節　英國之公債

英國在戰前一九一四年三月末，其國債總額爲七億六百萬鎊。在一九二一年，其額數竟超過十倍，達十六億以上。英國之戰費支出，求之租稅者，在比例上較任何國家爲大，率以軍費過鉅，公債之積累遂不免於猛進也。在戰時英國所採之公債政策，有下述之數種：

（一）確定公債　確定公債即長期公債，戰期中先後發行三次：

1 一九一四年十一月募集三億五十萬鎊，發行價格九十五，利率 2.5%

2 一九一五年六月，募集六億鎊，平價發行，利率 4.5%

3 一九一七年二月，募集戰勝債（victory loan）發行方法有二，隨應募者之選擇：（A）發行價格九十五，利

率 5%，從一九二七年到一九四七年為償還期間。(B)平價發行，利率 4%，一九四〇——四二年為償還期，公債本利之所得，免課所得稅。其收入總計為二十一億餘鎊，其中約十億鎊為現金或短期債券。

(二)流動公債　流動公債即短期公債，在戰時常被利用，其種類如下：

1 國家證券(exchequer bonds) 即五年期限之短期公債，其利率由 3%而逐次加到 5%或 6%。

2 財政部證券(treasury bills) 此券曾為鉅額的發行，利率由 3%而增至 6%。

3 戰費債券(war expenditure bonds) 定期二年內償還，大概由銀行募集，此法直用至一九一五年末。

4 戰時儲蓄債券(war saving cirtificates) 此為英國從一九一七年以來對一般民衆所募集之公債。人民向國庫繳納十五先令六辨士，五年後收回一鎊。

5 國民戰時債券 national war bonds) 此債在一九一七年秋後，無限額的發行，利率 5%至一九二二年十月一日照額面增還十分之二，到一九二四年增還十分之三，一九二七年增還十分之五。

(三)外債　英國以戰爭延長之故，軍需品之輸入漸次增加，英鎊對美金元之行市逐次低落，為穩定匯價計，不得已而實行釘着政策(regging pol oy)與法國於一九一五年秋在美金融市場共同起債五億鎊，嗣後在其屬領各國及日本亦起若干次債，美國參戰後復向之借若干戰債，此款間接貸與其他協約國者亦不少，遂形成今日複雜之戰債問題焉。

(四)國外債權之收回　英國在戰期中除募集內外各種公債外，後將民間向來對外投資所得到之外國

債券，借歸國家作向外借債之保證，稱為有價證券之動員，復得美國之諒解，將英國戰前在美之債權收回備用。

（五）從英蘭銀行之借入金　政府一面發行公債，一面即由英蘭銀行，增發紙幣，而以之貸給政府。

英國政府，用上述之五種信用手段，勉強將戰費應付過去，至一九一八年三月，其公債總額為五十四億四千四百餘萬鎊，其中確定公債僅佔五分之二，而大部分為流動公債。流動公債之償還期限短促，不能不從速處理，故於一九一九年七月，為整理流動公債之一部，而發行長期公債，此債計有兩種：第（一）種名確定公債（funding loan），發行價格為八十，償還期為一九六〇年至一九九〇年，第（二）種名戰勝債券（victory bonds）發行價格八十五，償還期為從一九二〇年九月一日至一九七五年。兩種債券之實發行額為七億六千七百五十餘萬鎊。（其中確定公債為四億八百五十萬鎊，戰勝債券為三億五千九百萬鎊）以英國之國富而論，對此鉅額債券之償還，誠屬問題，因英國每年之歲出約八億三四千萬鎊，而公債本利償還額竟達三億五六千萬鎊，自一九二九年以來，政府雖採行財政均衡政策，而每年輒感入不敷出，及一九三二年，不敷數目之估計，竟達一萬萬一千餘萬鎊，不得不增加租稅，與中止減債基金之移入，近則財長張伯倫亦認為不得不採行公債政策矣。截至一九三三年止，英之公債總額為七，六四四，九五二千萬鎊。

第二節　法國之公債

法國在戰前，（截至一九一四年一月一日）公債額為三百二十九億佛郎弱，然經過四年之大戰，在一九二

一年則超過三千億佛郎之鉅額，其增加速度，與英同爲十倍。所發行之公債種類如下：

（一）確定公債　法之確定公債在戰期中發行三次，在議和前後——一九一八年十月至十一月——又發行一次，共爲四次。

（二）流動公債　法國之流動公債，有左之三種：

1國庫證券 obligation de la défence nationale) 或直譯爲國防債券，額面爲百佛郎，五百佛郎，千佛郎三種，償還期爲五年及十年，發行價格九十六又半，利率5%，且先付利息，幷免除一切租稅，實爲募債中所罕見者。截至一九二〇年末未償還額尚有九億三千二百萬佛郎。此外尚以國防債券名義，向一般國民募集五佛郎至二十佛郎之小額債券，利率5%，一年內償還。

2國防公債(bonds de la défence nationale) 此項公債，頗似大藏省證券，額面亦分百佛郎，五百佛郎，千佛郎三種，利息5%，平價發行，利息先付，每年償還爲三月六月及十二月，此債截至一九二〇年末未償還額，尚有四百九十五億佛郎。

（三）從法蘭西銀行之借入金　在戰時法蘭西銀行，一方停止兌換，一方對於國家借與鉅大資金，在一九一九年十二月，紙幣發行額爲三百七十二億七千四百萬佛郎，而準備金僅五十五億佛郎，其中二十億尚爲在外正貨，就以上紙幣發行額，銀行借與政府者，爲二百六十三億佛郎，借與聯合軍者爲三十七億佛郎。

（四）外債　法國在戰時對美國及英國皆負莫大債務，除與英國在美計借第一次之英法借款外，陸續向

美英借入外債，向國內人民徵集一切海外證券，以充擔保，其辦法凡借款與政府者給以高利，否則課以重稅。因此政策，遂使戰前無外債之國家，一變爲戰債最多之國矣。

法國以上述之各種信用手段，彌縫戰費，然國家元氣由此遂受大傷，計一九一四年到一九一八年，法之用費總額，達一千七百萬萬佛郎，其中祇百分之十五不從借債而來，坐是公債積累額達一千五百四十萬萬，（一九一四年七月三十一日開戰前公債總額爲三百四十萬萬，全爲內債。一九一八年十二月三十一日，增加到一千五百四十萬萬，其中一千二百三十萬萬爲內債其中短期公債亦從十六萬萬增加到五百六十萬萬。）

第三節　義國之公債

在一九一三年末，義大利之國債，約一百四十五億里耳（Lire），其中約百億里耳爲永遠公債，十九億七千餘萬里耳爲償還公債，二十四億七千餘萬里耳爲鐵道年金公債及流動公債。然爲參加歐戰之故，復起大批公債，其種類如下：

（一）確定公債　有五項：

1 一九一五年一月，募集額十億里耳，利率 4.5%，發行價格九十七。

2 一九一五年六月募集額無限，利率 4.5%，發行價格九十七。

3 一九一六年一月至二月募集額三十億里耳，利率 5%，發行價格九十七•五。其中有一億里耳餘，係與第

一第二次國債相借換。

4 一九一七年二月至三月，募集額五十九億里耳，利率 5%，爲永遠公債，然在一九三一年一月以後，政府又保留借換之權，發行價格爲九十，（募集額中有三十四億里耳，是與確定及流動公債相借換。）

5 一九一八年一月至三月，募集額六十一億二千三百萬里耳，利率 5%，發行價格八十六·五。（其中大部份是與既發公債相借換。）

（二）流通公債及外債　除前述之各種確定公債外，復發行若干流動公債，及向美，英，法等國，借入外債，現有國債總額，約爲八百三十二億里耳。

第四節　美國之公債

美國中央政府於一九一四年六月末，國債總額爲十億零二千七百萬打拉。一九一七年參戰以來，因事前於財政上無充分之準備，不能不求暨於公債，公債額遂隨之激增，惟每次皆係平價發行，此又其優良的特點也。

（一）確定公債　共發行四次：

1 一九一七年四月，利率 3.5% 平價發行，實收額約二十億打拉。

2 一九一七年十一月，利率 4% 平價發行，實收額約三十八億打拉。

3 一九一八年二月，利率 4.5% 平價發行，實收額約三十七億九千萬打拉。

4　一九一八年九月，利率 4.5%，平價發行，實收額約九十六億八千萬打拉。

（二）流動公債　一九一八年末，發行儲蓄債券，發行條件爲賣出價格四打拉一角，五年後償還五打拉，此外尙有向銀行之借入金等。

美國雖以參戰之故，增加債額，然其享受戰爭之利益亦不少，自歐戰開始以來，其收入即每年激增（一九一四年度之聯邦歲入爲七億三千四百萬元，至一九一九年度激至五十一億五千二百萬元。）戰後因經濟繁榮，故雖迭次減稅，每年尙有最高六億元，最低一億元，平均三億元之剩餘。及一九三〇年以後，感受泛世界之經濟恐慌，收入逐年減少，而失業救濟等費增加，遂形成預算上之鉅額不足，（一九三三年之不足數，依估計約十七億八千六百萬元。）美人之救濟方策，除節約支出，其增加租稅外，不敷之公債，而改用通貨膨漲政策（inflation），然而國民之加重負擔則一也。

第五節　德國之公債

德國在戰前，截至一九一四年四月，其公債之總額，計爲（1）確定公債，在中央政府計四十九億一千五百萬馬克，各邦總計爲一百五十八億八千七百餘萬馬克。（2）流動公債，中央及各邦共計爲十一億七千二百餘萬馬克。

歐戰既起，德人抱必勝之心，以戰費之支出，最終可取償於敵人，故僅以公債政策，彌縫一時，因之債額遂大爲

增加。惟德國發行公債，較之英法等國，方法較爲良好，語其優點，約有四項：（1）大部爲長期公債，（2）大部係定期償還債，（3）利率除財政部證券一種外，全爲五釐。（4）發行價格較高。此四種特點，就公債的政策言，固甚澈底也。德在戰期中，計共發行公債九次，表列如左：（表中數目，以百萬馬克爲單位。）

債名	發行年月	發行額	利率	發行價格	實收額	附註
（1）長期公債及財政部證券	一九一四年九月	無限制募集	5%	九七·五	四，四六〇	其中確定公債爲一，九三三
（2）同	一九一五年二三五月		5%	九八·五	九，〇六〇	其中確定公債爲六，六一〇
（3）同	一九一五年九月	僅長期公債無限制發行	5%	九九	一二，一〇一	
（4）A長期公債 B財政部證券	一九一六年三月	同	5% 4.5%	九八·五 九五	一〇，七一二	其中長期公債爲七，一〇二
（5）同	一九一五年九十月	同	5%	九八 九五	一〇，六五二	其中長期公債爲七，三九八
（6）同	一九一七年三四月	同	同	九八	一三，一二二	長期公債爲九，一八七
（7）同	一九一七年九十月	同	同	同	一二，六二六	長期公債爲一一，一五七
（8）同	一九一八年三四月	同	同	同	一五，〇〇一	長期公債爲一三，二九七
（9）同	一九一八年九十一月	同	同	同	一〇，四四三	

戰後在一九一九年二月，新政府復募集公債，其額數爲二百五十三億馬克，又財政部證券六十億馬克。凡爾

賽和約既成(traite de Ve‵saille)德認賠款言和。一九二四年道威斯計畫成立，以德國之運輸稅，工業債券，鐵道債券為財源而分配賠款債額如下：

一九二四——二五年　十億金馬克　一九二五——二六年　十二億二千萬金馬克

一九二六——二七年　十五億金馬克　一九二七——二八年　十七億五十萬金馬克

一九二八——二九年　二十五億金馬克

道威斯計畫，如加以利息，則償償殊無盡期，故自一九二九年復實行楊格計畫，規定賠償總額為三百五十八億金馬克，年利五釐半，本息合計為一千一百三十九億金馬克，分五十八年又七個月，依次償付，而另創一國際清算銀行，作償付機關。一九三一年夏，因奧國銀行擠兌，而影響德國，遂致賠款不能履行。希特勒執政，曾宣言不付賠款，然僅就其內國財政言，仍感收不敷出之威脅也。

茲將國際聯盟調查各國最近負債數目，譯錄於後：

第六章　中國公債概略

第一節　外債

第一款　中國外債之沿革

中國之外債，始於前清中葉其初借款甚微。及於季年，外交失敗，相見以兵，城下之盟，割地賠款，於是外債之積累日多。民國初年及於歐戰前後，政府仍以募借外債為政策，外債之額數日增，國民經濟無形之損失亦愈鉅。參戰之役既終，政府費用，轉求諸內債及銀行借款。國民政府成立，發行內債達二十餘種，額愈十萬萬餘元。而外債則除二十二年五千萬美金元之棉麥借款外，迄未舉借其他外債。故中國之外債，可從前清同治初年，迄於歐戰前後，為一積累時期。其間為敘述之便利計，又可分為五期：

第（一）期　中國第一期之外債，始於前清同治四年，向英蘭銀行借款一百四十三萬一千六百六十四鎊二先令，以為對俄賠償損失之用。自是年至光緒十三年共舉外債約四千萬兩。各項債款至光緒二十八年均已償清。是為中國外債之第一期。

第（二）期　甲午年中國對日戰敗後，商訂賠償費二億兩，再加以利息，及贖回遼東費，總額約近二五〇，

〇〇，〇〇〇兩。政府於五年之內，舉外債七次，總數爲三七〇，〇〇〇，〇〇〇元，幾七倍於第一期之外債總額，是爲中國外債之第二期。

第（三）期　光緒二十六年，拳匪亂作，聯軍入京。辛丑和議成立，賠款四萬萬五千萬兩，本息合計共爲九八二，二三八，一五〇兩，此種鉅大之負擔，至今猶爲我財政上之痼疾也。賠款訂定未久，政府以彌補磅虧，款無所出，向滙豐銀行，訂借一百萬鎊。旋又以改革幣制，振興實業爲名，議借外債，英，法，德諸國爭相承借，後由四國銀行團承包，定額一千萬鎊。宣統三年，簽訂合同，預付十萬鎊。革命事起，遂歸停止。綜計是時，政府每年應還之賠款，及應付債款之本息，約四千數百萬兩。是爲中國外債之第三期。

第（四）期　民國成立，首向外國借入各種債款。如比國借款，克利斯浦借款，第一第二次瑞記借款等是。同時復向外國銀行團續商清末所訂之幣制實業借款。至民國二年間，與五國銀行（英，德，法，日，俄，美退出）團，訂借五釐善後借款，額數爲二萬萬五千萬鎊。債券九折出售，八四淨收，實得之數約爲二一，〇〇〇，〇〇〇元，再扣除從前銀行團之墊款，比國借款，五國銀行團，及各銀行之小借款約六百萬鎊，各省向五國銀行所借之二，八〇〇，〇〇〇鎊，及革命期內各國損失之賠款約二百萬鎊。實際所得者，祇値債面額百分之四十耳。大借款告成，復訂借各種小債，截至民國五年終，爲數約四八三，〇〇〇，〇〇〇元，益以前清未償完之債額及賠款，共爲一，〇四五，〇〇〇，〇〇〇元。是爲中國外債之第四期。

第（五）期　歐戰發生後，政府借參戰爲名，濫借外債。其時歐美資本，皆不克爲中國助，故一切債款，皆仰給

於日本中間美國太平洋發展公司，以取得煙酒稅之抵押貸與五百五十萬美金元，特例也。茲將民國六年至民國九年，所借日本債款列表如次：

1. 日本銀行團借款 二五，〇〇〇，〇〇〇圓
2. 吉會鐵路借款 一〇，〇〇〇，〇〇〇圓
3. 電報借款 一五，〇〇〇，〇〇〇圓
4. 林鑛借款 三〇，〇〇〇，〇〇〇圓
5. 參戰借款 二〇，〇〇〇，〇〇〇圓
6. 濟順高徐鐵路借款 二〇，〇〇〇，〇〇〇圓
7. 滿蒙鐵路借款 二〇，〇〇〇，〇〇〇圓
8. 共計 一四〇，〇〇〇，〇〇〇圓

上之所述，就其鉅數而定，凡細微之數，與臨時小債額，皆未計入。茲將各期中所負債額，列表比較如下：

期間	總債額	債額	利率	折扣	擔保品
第一期(三十年)	五七，〇〇〇，〇〇〇	七	五釐至一分半		關稅，
第二期(五年)	五五五，〇〇〇，〇〇〇	七	四釐至五釐	八三至九三	關稅鹽餘及釐金
第三期(十年)	三七五，〇〇〇，〇〇〇 六八六，〇〇〇，〇〇〇	賠款債 及賠款	五釐 四釐至五釐		關稅，鹽稅，釐金及菸酒稅
第四期(五年)	四八三，〇〇〇，〇〇〇	一四	五釐至六釐	八一至九五	鹽券，崇文門稅，菸酒稅及鐵路收入
第五期(六年)	一四〇，〇〇〇，〇〇〇	七	七釐至八釐		國庫券，林礦收入，電報鹽稅及鐵路收入

第二款　中國外債之分類

中國之外債，於六十年間，積累甚高，而種類亦至為繁複，若無一提綱挈領之分類法，則敍述至感困難。關於分

類方法，可因採取之標準不同，而行種種分類：第（一）以資金之來源爲標準，可分爲英國部份外債，日本部份外債等等。此種方法雖屬簡單明瞭，然我國所借外債，有數國共同投資者，若分析而臚列之，則工作繁重而不免重複錯誤之虞。第（二）以債款所定之用途爲標準，可分爲政治的借款與經濟的借款。此種分類法，在理論上至有意義，蓋借債之當否，首視其是否用於生產之途。大凡政治借款，多屬於耗費方面；而經濟借款，則直接間接與生產有關也。然執是以論吾國之外債，則大謬不然。中國歷年來用振興實業，修築鐵路等名義，所借入之經濟借款，實際無一不流用於政治方面，二者之間，實體上絕無區別之可能。雖有少數純粹經濟借款，然多屬路電方面，其數不甚鉅，而名目瑣細之至，且交通會計獨立，亦非此短短篇幅，所能并舉而臚列之也。

第（三）以擔保品之有無爲標準，則可分爲有擔保外債與無擔保外債。此種分類法，本無學理上的意義，顧中國因償債愆期，信用喪失。外人早將擔保確實，與無擔保之債票，視作截然不同之物，債票本身之價值，亦爲之不同。故歷來述中國公債者，皆以有無擔保品，作分類標準，本書因之。

第三款　有確實擔保品之外債

中國在清末民初所借之外債，大都指定關鹽兩稅作擔保。其大部份業已償清，所留者不過二三種而已。

（一）清末所借未清各款

（1）英德續借款　光緒二十二年（一八九六年）與匯豐德華兩銀行成立第一次英德借款，計一萬萬兩，（現已償清。）及光緒二十四年，中日戰後第四次賠款之期屆，依馬關條約之規定，能於三年內全數償清者，均

免利息，且先撤威海衞之戍兵，清廷爲免除利息與顧全國體計，乃續向滙豐德華訂借一千六百萬鎊，以海關稅爲擔保，截至民國二十年止，尚欠本息九百八十五萬一千四百十四鎊。

（２）英法借款　此項借款，原爲償還京漢鐵路，此款收回路權而舉借，債權者爲英之滙豐，法之滙理兩銀行。債額五百萬鎊，名振興實業借款。九四實收，年限三十年。自第十一年起，每年還本一次。滿十五年後，可隨時提前償還。惟每百鎊須加二鎊半，滿二十三年後，無庸加價。息在十五年以前，年利五釐，十五年以後四釐半。此項借款顧名思義，應歸入交通會計項下，惟歷年政府提用京漢路局之款，往往超過該路實在盈餘之數，以致交通方面負債累積。不得已改歸鹽稅項下撥付，截至民國二十年止，尚欠本金二百二十五萬鎊，預計利息五十萬零六千二百五十鎊，共計二百七十五萬六千二百五十鎊。

（二）民國以來所借未清各款

（１）克利斯浦借款　民元八月，政府以時局甫定，善後需款。而大借款復欠議不成，乃以備還從前債務，整頓政務，與辦實業爲名，向英商克利斯浦公司，借款一千萬鎊，實際祇交五百萬鎊。應還本息，由鹽務稽核所照付。惟自十六年至二十年間，以基金不足關係，祇付息而未還本。計尚欠本息七百九十萬零二千二百十六鎊。

（２）善後大借款　善後大借款之成立，前節業經詳述。由鹽務稽核所按月照合同償付本息。中間因歐戰既起，對德部分一度停付。又以俄國革命，蘇聯政府沒收債票，故於十一年十二月復發行新票，以相替換。截至民國二十年止，尚欠本息共四千四百四十七萬九千八百五十八鎊。

（三）庚子賠款

庚子賠款，原爲辛丑和約所訂之賠款。惟既提供擔保，支付利息，分期償還，實質上已與借款無殊。惟自一九〇八年以來，美國以庚款超過實在之費用及損失爲詞，退還餘額，辦理中美文化事業。歐戰既起，我以參戰之故，有以數人而消滅者（如德奧）有係與國而延付者（如英，法，美等）戰後亦有聲明退還者。茲就其性質分述之：

（1）參戰結果消滅部分　以參戰關係，而歸消滅者，爲德奧部份。德國部份庚子賠款其應還總數爲關平銀九千零零七萬零五百十五兩。每關平　兩析合三馬克零五五益以預計利息，共爲六萬零零六十一萬七千七百二十五馬克二二五。民六以起，均經照付。歐戰既起，乃與暫停。及歐戰結束，民國十年五月，中德協約成立，全部賠款，遂歸消滅。所有對德賠款部份，移作內債基金。

奧國賠款部份，總數爲關平銀四百萬零零三千九百二十兩，每關平一兩，折合奧金三克勤尼五九五，再加入預計利息，共計奧金三千一百四十一萬八千一百二十五克勤尼九五七。在民六以前，均照約償付。及歐戰爆發，遂與德款同歸消滅。

（2）善意退還部分　首先以善意退還賠款者，爲美國，次爲荷蘭。美國賠款部份總數爲關平銀二千二百九十三萬九千零五十五兩，連同預計利息，折合美金五千三百三十四萬八千一百四十五元一六六。清宣統元年，即退回一部，作創辦清華學校之用，其數目每年多寡不定，最少約美金四十八萬三千餘元，最多數約一百三十餘萬元。此外餘數，仍按年賠款，數約五十三萬九千餘元。歐戰既起，美與協約國，均允我緩付五年。十一年期滿後，美乃

舉停付期間，及以後應得庚款全部退回中國，除清華經費部份外，合組中華教育文化基金委員會，以賠款交該會經管，用於一切文化事業。

荷蘭賠款部份，爲關平七十八萬二千一百兩，連同預計利息，共折合荷金三百零六萬六千零零五佛樂林二八九。在參戰時，以荷守中立之故，款仍照付。民國十四年荷政府以善意退還中國，辦理水利之用。由荷派工程司董其事，惟以組織尙未就緒，此項賠款，似尙繼續撥交荷蘭銀行收存，以待解決。截至二十年底止，尙欠九十九萬三千餘佛樂林。

（3）協定退還部分　庚子賠款，以協定形式退還者爲法國。法國部份之賠款總額，爲七千零八十七萬八千二百四十兩，加入預計利息，共合法金五萬八千零十六萬零九百三十五佛郞五八四。歐戰時緩付五年。期滿之日，法政府擬將此賠款餘額，援助中法實業銀行復業，及辦理中法間教育事業。其時佛郞跌落，法政府要求以金幣償付，比，義，西班牙等國繼之，金佛郞問題，於以發生。政府與法往來磋商，迄未就緒。及十四年四月，乃與承認，法國將一九一四年以後（民國十三年）之賠款餘額，全數退還中國，辦理中法間有益事業。中國允以金幣價值，折合美金。此項賠款，截至民國二十年止，尙欠美金五千五百七十九萬一千七百九十七元三七。

（4）聲明拋棄仍歸協定部分　俄國庚子賠款，其總數爲關平銀一萬三千零三十七萬一千一百二十兩，加入預計利息，共合成俄金四萬零一百八十萬九千六百六十三盧布六七五。歐戰時，俄與協約諸國，一律緩付五年，惟以額數過鉅（佔賠款總額百分之二十八有奇）經雙方議定，以百分之十爲緩付部分，其餘百分之十八有

奇，仍應照付。民九以後，俄之內亂日甚，駐華公使，名存實無，乃與全部停付。及蘇聯政府成立，聲明拋棄全部賠款，而實際則仍未放棄干預之權。於民國十三年十一月二十四日成立俄國庚子賠款委員會，管理賠款，用於中國教育事業。此款截至二十年止，尚欠英金一千三百七十五萬七千七百十二鎊三先令五辨士。

（5）用途確定尚未退還部分　接受庚子賠款國家，已確定賠款退還用途而尚未正式退回者，爲英日兩國。英國部份庚子賠款，其應還總額爲關平銀五千零六十二萬零五百四十五兩，加入預計利息總合英金一千六百五十七萬三千八百十鎊又一七四。自緩付五年期滿後，英政府即聲明劃出此款用於中國教育或其他事業。幷組織諮詢委員會來華調查決定用途，然迄未有正式退還之聲明，此項債款截至二十年底止，尚有英金七百四十三萬三千九百七十鎊八先令五辨士。

日本部分總額爲三千四百七十九萬三千一百海關兩，加入利息，共合日金一萬零六百八十五萬四千一百七十七元八一八。嗣改以英金交付。緩付五年期滿後，中日協商賠款用途問題。十二年三月日政府曾決定以庚款餘額，及解決山東懸案所得之庫劵與賠償金，年約日金四百七十萬元，移充對華文化事業之用。成立特別會計，合組中日文化事業總委員會。然迄今仍未有正式退還之聲明。此項賠款截至二十年底止，尚欠英金四百九十萬五千一百五十四鎊七先令。

（6）換算餘額之處分部分　屬於此項者，爲義比兩國。比國賠款部份，其總數爲八百四十八萬四千三百五十四兩，連同利息，共合法金六千九百四十四萬七千零六十一佛郎一四八。自緩付期滿後，隨同法國要求以金

支付，幾經協商，乃決定依一九〇五年之電匯方法計算，將應餘額本金共法幣二千九百零五萬三千六百十一佛郎十五生丁，由華比銀行一次墊付。中國海關仍按月付還華比銀行，至清償之日，所存餘額交與中比委員會，作中比教育及公益事業之用。民國十六年五月間，即將華比銀行墊款償清。是年十二月中比協商餘款用途，結果收十六年五月份之餘款連同十六年六月份起至十七年四月一日止十個月之賠款提回自用。（內提十萬美金元作資遣回國比人及周濟留華比人之用。）自十七年四月起，所有賠款餘款，移作政府發行美金債券之擔保，而此項美金債券則多投於鐵路建設（百分之四十歸隴海路購料，百分之三十五歸其他國有鐵路）與中比間教育慈善事業之用（百分之二十五）此項餘款截止民國二十年底止，尚欠美金五百三十九萬三千七百六十元四角八。於民國三十年付清。

義國部份之賠款，其總額爲二千六百六十一萬七千零零五兩，連同利息，折合法幣二萬一千七百八十六萬八千六百四十七佛郎九二三。緩付期滿後，與法比同樣要求以金償付。編照比國辦法將應還餘額依一九〇五年電匯計算法計法幣九千一百十四萬六千七百〇四佛郎五十生丁，由華義銀行一次墊交義政府。中國海關仍按月償付至償清後之餘款，即應交與中義委員會保管支配。截至二十年底止，尚欠美金二千二百〇八萬六千七百六十八元七角八。於民國三十七年償清。

（7）按約償付部分　按約償付部份爲葡，西，瑞典，挪威諸國。分述之：

a.葡萄牙　總額九萬二千二百五十海關兩，連同利息，合英金三萬〇二百〇三鎊七九六，除歐戰時，緩付五

年外，截至二十年底，尚欠英金一萬三千五百四十七鎊十先令六辨士。

b西班牙　總額十三萬五千三百五十兩，連同利息合計法幣一百十萬〇七千五百九十六佛郎二九五。以西未加入歐戰，故無緩付之事，截止二十年底止，尚欠法金三十五萬八千七百五十五佛郎又四十三生丁。

c瑞典，挪威　瑞挪之賠款總額爲六萬二千八百二十兩，連同利息共合英金二萬〇五百六十八鎊〇七五。按月支付，迄未停止，至二十年底，尚欠英金六千六百六十二鎊二先令二辨士。

（8）未列名各國賠款部分　或稱爲雜費，總數爲關平銀十四萬九千六百七十兩，加入預計利息，共爲英金四萬九千〇〇七六七。民國八年七月，業已償清，債票亦全數收回。

第四款　無確實擔保品之外債

我國自清代以來，舉借外債，例須提擔保品。所謂無確實擔保品者，大都係零星借款。其舉債原因，屬於教育用途者有之。（如華比銀行留歐學費墊款，中法實業銀行留歐學費借款，東京台灣銀行留日學費借款等是。）屬於購貨抵價者有之。（如日本太平公司陸軍部軍火價款，三井洋行陸軍部軍裝欠款，六年七年太平公司一二兩次訂購軍械價款等是。）屬於息款轉債者有之。（如中法實業銀行欽渝鐵路利息墊款，中華匯業銀行林礦借款第一，二三，四各次付息墊款等是。）屬於賠償損失者有之。（因地方發生事故，損及外人生命財產，承認按額分年清償者。如十年醴陵美教會損失賠償費，十一年太古輪船公司賠償運貨船隻損失費等是。）其種類至複雜，而數目亦難確定。蓋債權主體，幾遍及歐美日本諸國，而所用貨幣則銀兩而外，兼用鎊元，佛郎，美金等，其中以匯價之漲跌，

折合之差異遂使同一債務，而列數互有出入。欲求一精確翔實之數，殆屬困難。

在民國十四年底，據財政整理會之計算，將所有債額，與金價未騰貴時之匯價折算，約合國幣四萬〇七百餘萬元；若將折算率估計以留金價更漲之餘地，則其數目達國幣四萬八千餘萬元。截至十七年底止約在國幣五萬萬元左右。若依十九年後之金價，則數更增加。即在關稅會議時，列國所開債目，亦較我國同時所估計者超過一萬萬五千七百餘萬元，而達五萬萬六千四百餘萬元之鉅。故此債之內容，實有清理整頓之必要也。

第二節　內債

第一款　中國內債之沿革

中國發行內債，起於清末之昭信股票與愛國公債。入民國後，當局者幾以發行公債為惟一之救窮方法。於是財政愈感困難，而公債之積累亦愈甚。迄於最近（二十三年二月），前後發行公債及有公債性質之庫券計五十八種（前北京政府發行二十八種，前漢口國民政府發行一種，國民政府發行二十九種。）總數為十七萬六千一百十五萬二千七百八十二元。截至二十二年底止，未償清之債券計三十八種，連北京政府及武漢政府所發之各項庫券，現負本金九萬八千餘萬元。以此數目比諸歐美列強之負債，固不能謂為鉅大。然以中國國富之貧弱與乎國家收入之微小，則此十萬萬元之負擔，已足致財政之死命。況來日大難，當局者仍難放棄借債政策乎？

中國發行內債之經過，可分為兩大時期：第一期由民國元年至十五年，為北京政府募集之公債。滿清末年，及

南京臨時政府發行之公債附入之。第二期從民國十六年至最近，爲國民政府募集之公債，廣東及武漢國民政府所募之公債附入之。

第一期　此時期內之公債，有淸末所發愛國公債，南京臨時政府所發之軍需公債，暨北京政府先後所發之元年公債三年公債五年公債七年長期公債七年短期公債八年公債整理金融公債等迄十年春間未償還總額，達二萬一千五百二十三萬三千八百〇五元，若截至還淸之時期爲止則歷年支付利息亦達一萬三千餘萬元，政府以全國銀行公會之督促，乃決意整理，於鹽稅，菸酒稅及交通餘利項下各劃撥若干，以充基金。並將公債市價過於低落之元年公債，八年公債，適用公債轉換方法以四成價格換給整理債票，此法行後，公債稍有理路可尋。十年以後，以經費支絀復繼續發行九六公債十一年八釐短期公債及十四年公債。此外復發行各種庫券，終北京政府之時代，共正式發行公債二十七種，發行額六一〇，〇六九，五八八元。

第二期　此時期內之公債，自然以十六年國民政府成立，迄於現在爲止。惟在此時期以前，廣東國民政府曾經發行有獎公債三次（發行額一七，〇〇〇，〇〇〇，現負額一二，〇〇〇，〇〇〇。）武漢政府發行公債庫券各一次，（整理湖北金融公債六，〇九〇，〇七四元。漢口國庫券八，五九九，〇五八元）共計現負債額二六，六八九，一二七元。雖此債至今本利無着，然不能不附入此期內也。此外南京政府從十六年至二十年，五年之內，共發公債二十五種，發行額十萬萬六百萬元。二十一年政府以實踐不發債之諾言，復因變更債券還本付息條例，未發行新債。二十二年政府以華北軍事爲名，復發行關稅庫券一萬萬元。二十三年一月，復有一萬萬元

短期關稅庫券之出現。此二種庫券，大部用於償還銀行借款，不在市面發行，故二十一年度雖未發行公債，而銀行借款，當不在少數也。

除募集公債而外，政府所恃爲通緩急者，尙有銀行借款。北京政府時代之借款，因經過十四年財政整理會之清理，故數目厘然可考。計內國銀行短期借款，截至十四年底止，積欠本息共三八，九〇四，二八一元又二角七分。各銀行墊款，截至十四年底止，積欠本息達三〇，三三三，三九九元又二角六分。十六年以後之銀行借款，以無正確之數目公佈，而調查復感困難，然觀於歷年財政報告，關於借款利息之支出，即可推知其數目不少也。餘如各省發行之地方公債，更無詳確之統計，可尋付諸闕如而已。

第二款　北京政府發行之內債

北京政府發行之內債，前節中已述其概略。茲再就重要各債，略述其發行條件與經過。

（一）公債

（1）八釐軍需公債　定額一萬萬元，額面平價發行，年利八釐，以錢糧作抵。

此項爲革命時南京臨時政府發行，其債票多由各省都督領去，或賤價出售，或抵發軍餉。實際發行額爲一，六八五，五七五元。十年後歸入整理公債案，本息全已償清。

（2）元年六釐公債　民國二年二月二十日發行，定額二萬萬元，年息六釐，九二發行，以全國契稅印花稅作抵。

此債並未正式發行，政府曾用以賠償南京漢口商民損失，收買將士，抵發軍餉及充政費等。截至民國十年止，共發出一三五，九八〇，五七〇元。旋歸入整理公債案內，以百分之四十比率換給整理債票。全部業已償清。

（3）三年內國公債　民三八月發行，定額一千六百萬，旋以應募者多，增爲二千四百四十萬，利率六釐，九四發行，原以五十里以外常關作抵，嗣以德俄庚款停付部份作基金。

此債之實際發行額爲二四，九二六，一一〇元，以基金充實，故還本付息，尙未十分愆期，截至十四年底止，卽全部償淸。

（4）四年內國公債　四年四月發行，定額二千四百萬，利息六釐，九十發行，以全國未經抵押之常關稅，張家口徵收局，山西鹽金等爲擔保。其後還本付息之基金，與三年公債同出於德俄庚款停付部分。十三年四月全數償淸。

（5）四年特種債票　十一年八月發行，額定不得超過二十八萬元，利息六釐，十七年底償淸。

民國四年所發之四年公債，有三百二十七萬一千五百九十元，不在總稅務司經管基金範圍以內，應付本息，概由中交兩行墊付，財政部爲顧全信用，乃將其剩餘額，由總稅務司加蓋戳記，認爲特種債券

（6）五年六釐公債　定額二千萬元，利息六釐，九五發行，三月內繳足者，給獎金一釐（卽九四），以菸酒公賣之收入爲擔保，十年歸入整理公債案內，十七年償淸。

（7）七年長期公債與七年短期公債　是年所發短期公債，定額四千八百萬圓。長期公債，定額四千五百

萬圓，額面平價發行，利率六釐，以延期賠款及常關收入爲擔保。

民國六年底，財政部爲償還中交兩行欠款，及整京鈔起見，先發行短期公債四千八百萬元。然政府欠兩銀行之數，已超過九千萬，而中交鈔票之流通市面者，數亦與之和埒，杯水車薪，勢難有濟，故又補發長期債四千五百萬元，收回京鈔，額面發行。其時京鈔價格僅值四成，故購債者甚踴躍。兩種債票，共計售出七〇，八〇六，九四〇元，其餘額由財部提回另作別項借款抵押之用。

短期部份，由總稅務司擔保，還本付息，從未愆期，十一年底全部償清。長期部份，截至二十年底止，尚欠本金二五，二〇〇，〇〇〇元，

（8）八年短期公債　定額五千六百萬圓，利息七釐，以未經抵押之貨物稅爲擔保。實際發行額爲三千四百萬元，十年併入整理案內。另發整理七釐債券，以百分之四十比率收回此債。

（9）整理七釐債券　即爲收回八年短期債而設，發行額一千三百六十萬元，利率七釐，（新訂辦法改爲六釐，）預計須三十七年始能償清。

（10）整理金融公債　民國九年發行，定額六千萬元，利息六釐，以關餘作擔保，專爲收回京鈔，整理金融之用，照券面額發行。十七年底本利償清。

（11）整理六釐債券　即與前述之整理七釐債券，同時發行，以百分之四十比率，用以收回元年六釐公債，實際發行額五四，三九二，二二八元，利息六釐。截至二十年底止，尚欠三二，六三五，三三七元。

（12）九年賑災公債　定額四百萬元，實際發行額二，一六八，四七五元，利息七釐，用以救濟華北五省

旱災，截至二十年止，尚欠一百六十一萬〇二百二十元。

(13)償還內外短債八釐債券　十一年發行定額九千六百萬元，年息八釐，以鹽餘及增加關稅為擔保，內部分分為五六，三九一，三〇〇元，日本部分為三九，六〇八，七〇〇元。

民國九年以後，政府所借內外短期各債，為數達一萬萬餘元，大部以鹽餘為擔保，實則負債數目已超過鹽餘數倍，其勢不得不與清理，乃由有關鹽餘之各銀行，就組織鹽餘借款聯合團，與政府商借九六公債，不意引起政潮，財長張弧出走，遂有審查內外短債委員會之設，經過若干次之周折，債券仍歸發行，惟係與舊債掉換性質，故未公募，日幣部分，以原欠日債三千三百二十七萬二千餘元，以華幣一元合日金一元計，再按八四換給債票，故為三千九百六十餘萬元，其償還本息由正金銀行扣付，此部例應歸入外債。至內債部分，則本金既未償還而付息亦無定期。

(14)十一年公債　發行額一千萬元，年息八釐，以停付俄庚款作擔保，民國十六年全數償清。

(15)十四年八釐公債　發行額一千五百萬元，年息八釐，九折發行，以停付德庚款為擔保，截至二十年止，尚欠六百六十萬元。

(16)愛國公債　此債係清宣統元年所發行，原額三千萬元，年息八釐。入民國後，繼承其一部，額數為一，六四六，七九〇元，業已償清。

(二)國庫券

國庫券之性質，原為調節國庫一時之緩急，與公債性質不同。惟我國所發之國庫券，則僅屬名稱上之區別，實

際與債票無異。北京政府先後發行庫券計八種，茲列表如左：

國庫券名稱	定額	發行額	利率	抵押品	用途	日期	現負債額（截至廿年）
(1)一四庫券	一四,〇〇〇,〇〇〇	一四,〇〇〇,〇〇〇	月息分半	鹽餘	政費	十一年	三,五〇〇,〇〇〇
(2)使領庫券	五,〇〇〇,〇〇〇	五,〇〇〇,〇〇〇	年息八釐	停付俄款	使領館經費	十二年	已償
(3)教育庫券	一,〇〇〇,〇〇〇	一,〇〇〇,〇〇〇	年息八釐	停付俄款	教育費	十三年	已償
(4)四二庫券	四,二〇〇,〇〇〇	四,二〇〇,〇〇〇	年息八釐	德庚款	政費及治安費	十三年	已償
(5)春節庫券	八,〇〇〇,〇〇〇	八,〇〇〇,〇〇〇	年息六釐	天津關稅增入	節關經費	十五年	八,〇〇〇,〇〇〇
(6)治安庫券	二,〇〇〇,〇〇〇	二,〇〇〇,〇〇〇	年息六釐	德庚款	緊急政費	十五年	二,〇〇〇,〇〇〇
(7)秋節庫券	三,〇〇〇,〇〇〇	三,〇〇〇,〇〇〇	年息八釐	關餘	秋節軍政費	十五年	三,〇〇〇,〇〇〇
(8)二四庫券	二,〇〇〇,〇〇〇	二,〇〇〇,〇〇〇	年息六釐	停付奧款	年末政費	十五年	一,八九六,〇〇〇
共計	三七,〇〇〇,〇〇〇元						一八,三九六,〇〇〇

第三款　國民政府發行之內債

國民政府發行內債，又可分為兩時期：第一期為未統一前廣東政府及武漢政府所發之債，其期間較短，而數額與債類亦不多。第二期為南京國民政府統一後，迄於現在，所發行之內債。此段期間較長，而發行債額與債類亦較鉅。茲分述之：

第一期　此期內包括廣東國民政府及武漢國民政府所發公債。

（一）廣東國民政府所發內債　廣東國民政府計發有獎公債二次：（一）第一次係民國十五年六月發行，債額五百萬元，月息一分，分三期（每期十月）償還。（二）第二次有獎公債，即繼第一次而發行於十五年八月正式發售，債額為毫洋壹千萬元，月息及償還辦法，均與第一次同。兩次公債，均載明以國家稅收為擔保。依十六年財部提案，則謂第二次之後，又補發五千萬元，共為二千萬元。

（二）武漢國民政府所發內債　武漢政府所發行者，前後計有三種：（一）整理湖北金融公債，債額二千萬元，實際發行額僅六百餘萬元，十九年一月發行關稅公債，即將此項債券換回。（二）整理湖北財政公債，債額一千五百萬元，實發行及抵押數未詳。（三）漢口國庫券，分三個月發行，每月發行三百萬元。

第二期　此時期從國民政府十六年奠都南京，迄於二十三年春間，八年期間，共發行債券二十九種，債額達十七萬六千一百一十五萬二千七百八十二元，依各次發行條例所規定之用途，用於軍政費及善後費用者，約佔總數百分之八十，用於賑災或調整金融者，約佔百分之二十，至用於生產事業者，殆不及百分之一焉。若以發行年度而論，則十六年發行公債二種，債額七千萬元。十七年發行公債六種，債額一萬四千八百萬元。十八年發行公債六種，債額一萬九千八百萬，十九年發行公債四種，債額一萬七千四百元，二十年發行公債七種，債額四萬一千六百萬元。二十一年未發新債，實則仍特銀行借款過日。二十二年發行公債二種，債額一萬萬二千四百萬元。二十三年截至三月止發行公債一種，債額一萬萬元，而以意國庚款作抵，由銀行團發行四千四百萬元債券之議，固又成

爲事實矣。茲將歷年所發公債，分別列表如次：

南京國民政府所發債券一覽表

債名	發行定額	發行實額	發行年月	利率	用途	
（一）江海關二•五附稅國庫券	30,000,000	30,000,000	十六年五月	月息七釐	臨時軍需	已償清
（二）續發江海關二•五附稅國庫券	40,000,000	40,000,000	十六年十月	月息五釐	軍政費及歸還短期借款	
（三）捲菸稅國庫券	16,000,000	16,000,000	十七年四月	月息八釐	預算不足	已償清
（四）軍需公債	10,000,000	10,000,000	十七年五月	年息六釐	補充軍需不足	
（五）津海關二•五附稅國庫券	9,000,000	9,000,000	十七年七月	月息八釐	預算不足及充臨時費	已償清
（六）善後短期公債	40,000,000	38,000,000	十七年七月	年息六釐	完成統一需用	
（七）十七年金融短期公債	30,000,000	30,000,000	十七年十月	年息六釐	建設金融事業	
（八）十七年金融長期公債	45,000,000	45,000,000	十七年十一月	年息二•五	整理漢口中央銀行鈔票及還中交兩行借款	
（九）十八年賑災公債	10,000,000	10,000,000	十八年一月	年息六釐	賑災	
（十）十八年裁兵公債	50,000,000	50,000,000	十八年三月	年息六釐	裁兵費用	
（十一）續發捲菸國庫券	24,000,000	24,000,000	十八年三月	月息八釐	預算不足	
（十二）海河公債	4,000,000	4,000,000	十八年四月	年息六釐	疏濬河北省海河工程	已償清

(十三)十八年關稅庫券	四〇,〇〇〇,〇〇〇	四〇,〇〇〇,〇〇〇	十八年六月	月息五釐	整理稅款及抵補整理期內不足之數
(十四)十八年編遣庫券	七〇,〇〇〇,〇〇〇	七〇,〇〇〇,〇〇〇	十八年九月	月息五釐	編遣費及軍費
(十五)十九年關稅公債	三〇,〇〇〇,〇〇〇	三〇,〇〇〇,〇〇〇	十九年一月	年息六釐	換回國民政府十六年整理湖北債票
(十六)十六年捲菸稅庫券	二四,〇〇〇,〇〇〇	二四,〇〇〇,〇〇〇	十九年四月	月息五釐	充國庫週轉之用
(十七)十九年關稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	八〇,〇〇〇,〇〇〇	十九年八月	月息五釐	充調劑金融財政之用
(十八)十九年善後短期庫券	五〇,〇〇〇,〇〇〇	五〇,〇〇〇,〇〇〇	十九年十一月	月息五釐	充軍事善後之用
(十九)二十年捲菸稅庫券	六〇,〇〇〇,〇〇〇	六〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年一月	月息五釐	辦理善後週轉國庫
(二十)二十年關稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	八〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年四月	月息五釐	補助國庫
(廿一)二十年統稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	八〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年六月	月息五釐	補助國庫
(廿二)二十年鹽稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	八〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年八月	月息五釐	補助國庫
(廿三)二十年賑災公債	八〇,〇〇〇,〇〇〇	三〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年九月	年息六釐	拯救各省災民購買賑糧
(廿四)二十年金融短期公債	八〇,〇〇〇,〇〇〇	八〇,〇〇〇,〇〇〇	二十年十二月	年息六釐	調劑金融
(廿五)浙江絲業公債	八,〇〇〇,〇〇〇	六,〇〇〇,〇〇〇	二十年三月	年息六釐	救濟絲業
(廿六)華北救濟戰區公債	四,〇〇〇,〇〇〇	四,〇〇〇,〇〇〇	廿二年十二月	月息五釐	救濟華北戰區之用
(廿七)二十二年愛國庫券	二〇,〇〇〇,〇〇〇	二〇,〇〇〇,〇〇〇	廿二年三月		補助國庫及華北戰事

(廿八)二十二年關稅庫券	一〇〇，〇〇〇，〇〇〇	一〇〇，〇〇〇，〇〇〇	廿二年十月	月息五釐	充周轉國庫之用
(廿九)二十三年關稅庫券	一〇〇，〇〇〇，〇〇〇	一〇〇，〇〇〇，〇〇〇	廿三年一月	月息五釐	償還銀行積欠安定金融
共計	一，二六四，〇〇〇，〇〇〇	一，二三〇，〇〇〇，〇〇〇			

右表所列各債，皆爲南京政府所發行，共計二十九種，蓋以前北京政府及武漢政府所發行者共計五十八種，除償還者外，現負債額一，七六一，一五二，七八二元其中擔保確實如期還本者固有之，而擔保無着還本愆期者，亦不乏其例，茲再分爲有擔保與無擔保二者，分別列表如次：

(一)有確實擔保內債表(表中數字，結算至二十二年底止)

債名	原發行額	已償還數	現負數	還本時期
(一)續發江海二•五庫券	四〇，〇〇〇，〇〇〇	三四，二〇〇，〇〇〇	五，八〇〇，〇〇〇	每月還本付息
(二)十八年關稅庫券	四〇，〇〇〇，〇〇〇	二四，七七八，四九五	一五，二二一，五〇五	同
(三)十八年編遣公債	七〇，〇〇〇，〇〇〇	二六，七四〇，〇〇〇	四三，二六〇，〇〇〇	同
(四)十九年捲菸庫券	六〇，〇〇〇，〇〇〇	五五，一三九，〇〇〇	四，八六一，〇〇〇	同
(五)十九年關稅短期庫券	八〇，〇〇〇，〇〇〇	三一，〇四〇，〇〇〇	四八，九六〇，〇〇〇	同
(六)十九年善後公債	五〇，〇〇〇，〇〇〇	一五，二四〇，〇〇〇	三四，七六〇，〇〇〇	同
(七)二十年捲菸庫券	六〇，〇〇〇，〇〇〇	一四，一九六，〇〇〇	四五，八〇四，〇〇〇	同

(八)二十年關稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	一五,三六〇,〇〇〇	六四,六四〇,〇〇〇	同
(九)二十年統稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	一三,七六〇,〇〇〇	六六,二四〇,〇〇〇	同
(十)二十年鹽稅短期庫券	八〇,〇〇〇,〇〇〇	一二,一六〇,〇〇〇	六七,八四〇,〇〇〇	同
(十一)二十二年愛國庫券	三〇,〇〇〇,〇〇〇	一四,〇九一,三二一	一五,九〇八,〇〇〇	同
(十二)二十二年關稅庫券	一〇〇,〇〇〇,〇〇〇	一,五〇〇,〇〇〇	九八,五〇〇,〇〇〇	同
(十三)十五年春節庫券	八,〇〇〇,〇〇〇	—	八,〇〇〇,〇〇〇	每年一,四,七,十,四月抽籤償還
(十四)十五年治安債劵	二,〇〇〇,〇〇〇	—	二,〇〇〇,〇〇〇	同
(十五)十八年裁兵公債	五〇,〇〇〇,〇〇〇	四六,八五〇,〇〇〇	三,一五〇,〇〇〇	同
(十六)二十年金融公債	八〇,〇〇〇,〇〇〇	一,二八〇,〇〇〇	七八,七二〇,〇〇〇	同
(十七)二十二年華北救濟戰區公債	四,〇〇〇,〇〇〇	—	八,〇〇〇,〇〇〇	同
(十八)十年整理七釐公債	一三,六〇〇,〇〇〇	五,四四〇,〇〇〇	八,一六〇,〇〇〇	每年二,五,八,十一,四個月抽籤償還
(十九)二十年賑災公債	三〇,〇〇〇,〇〇〇	三,三〇〇,〇〇〇	二六,七〇〇,〇〇〇	同
(二十)七年長期公債	四五,〇〇〇,〇〇〇	三,六〇〇,〇〇〇	一四,四〇〇,〇〇〇	同
(廿一)十年整理六釐公債	五四,三九二,三二八	二二,七五六,八九一	三一,六三五,四三七	每年三,六,九,十二,四個月抽還
(廿二)十四年公債	一五,〇〇〇,〇〇〇	九,五〇〇,〇〇〇	五,五〇〇,〇〇〇	同

債名	原發行額	已償還額	現負額	利息
(廿三)十五年奧國賠款二四庫券	二,四〇〇,〇〇〇	六四八,〇〇〇	六,七五二,〇〇〇	同
(廿四)十七年軍需公債	一〇,〇〇〇,〇〇〇	六,六三六,〇〇〇	六,三六四,〇〇〇	同
(廿五)十七年善後公債	三八,〇〇〇,〇〇〇	三一,六〇〇,〇〇〇	六,四〇〇,〇〇〇	同
(廿六)十八年賑災公債	一〇,〇〇〇,〇〇〇	三,八〇〇,〇〇〇	六,二〇〇,〇〇〇	同
(廿七)十九年關稅公債	二〇,〇〇〇,〇〇〇	五,五九〇,〇〇〇	一四,四一〇,〇〇〇	同
(廿八)十七年金融短期公債	三〇,〇〇〇,〇〇〇	一八,三〇〇,〇〇〇	一一,七〇〇,〇〇〇	每年三,九兩月抽還
(廿九)十八年金融長期公債	四五,〇〇〇,〇〇〇	——	四五,〇〇〇,〇〇〇	同
(三十)河北海河公債	四,五〇〇,〇〇〇	二,三〇〇,〇〇〇	二,二〇〇,〇〇〇	每年四,十,抽還兩月
(卅一)江浙絲業公債	六,〇〇〇,〇〇〇	一,〇〇〇,〇〇〇	五,〇〇〇,〇〇〇	同

(二)無確實擔保內債表

債名	原發行額	已償還額	現負額	利息
(一)十一年發行一四庫券	一四,〇〇〇,〇〇〇	一〇,五〇〇,〇〇〇	三,五〇〇,〇〇〇	月息一分八釐
(二)十年發行十年公債	一二,一五〇,〇〇〇	——	一二,一五〇,〇〇〇	年息六釐
(三)十一年發行九六公債	五六,三九一,〇〇〇	——	五六,三九一,〇〇〇	年息八釐
(四)十年發行八年整理公債	一,三一〇,〇〇〇	——	一,三一〇,〇〇〇	年息七釐

(五)十五年發行秋節庫券	三,000,000	—	三,000,000	年息八釐
(六)十年發行九年賑災公債	二,一六六,四七五	五五六,二五五	一,六一〇,二二〇	年息七釐
(七)十四年發借換券	八,000,000	—	八,000,000	年息八釐

上之所述,僅就財政部發行之公債而言,至交通鐵路及建設委員會所發行之公債,均未計算。若再益以各省地方公債,則中國負債數目,已足驚人矣。

參考書

賈士毅 民國續財政史 第四冊 八四—一九二頁

中國年鑑 商務印書館 第五九八以後各頁

千家駒 中國的內債 社會調查所

賈士毅 民國續財政史 第四編 第二章 第八章

第五篇　預決算論

第一章　概論

第一節　預算之定義與名稱

國家財政之運用，以收支適合爲原則；蓋過多則徒使國民增加無味之負擔，過少又陷財政於拮据困難之境。

顧欲使收支適合，則對於收支雙方，不能不有一定計畫，而預爲計算，此預算之研究，在財政學中，所以佔重要之地位也。預算者何，國家或其他公共團體在一定期間內，根據財政計畫預定之經費，及預定之收入，以數目字表明之之公文，經立法機關之贊同，以爲該時期內，財政設施之方案者也。國家職務殷繁，其支出經費之種類與數量，皆至複雜，不得不斟酌情形，規定數額。同時在收入方面，亦爲類至夥，亦不能不按照支數，預定標準，而使兩相符合。預算既成，然後責令財務人員照數收支，俾與最後決算，無過大之參差。財政秩序，如此維持，庶百務進行有所依據，而財政基礎，亦可期鞏固矣。

其次人民對國家輸納貨財，即有監督財政之權利。故近世立憲國家，莫不以編製預算，公布預算爲一國之要

政，蓋不如是不足以昭信於國人。在國民方面，以負擔租稅，既逐年增加，則政府耗此龐大支出，是否正當，不能不事先與以考核，於是審定預算為國會立法之大權，而政府與國會間，因預算而起衝突者，在歷史上亦不乏其例。馴至近代，獨裁專制之政體復生，雖一切庶政，攬於一人或少數人之手，而仍不能不有預算，以取信於人，兼以為一會計年度繼往開來之節目焉。

財政學中，對於預決算一篇之名稱，學者間尚無一定之主張，因所注重之點不同，遂命名各異。有稱為財務行政論或財務行政管理論者，以為本篇所討論者，多屬財政的事務問題，不知如此命名，則祇說明財務行政，而遺棄預決算立法監督之精神，有用語太狹之嫌。此外有稱為國計論或公共會計論者，又與一般財政學相混。本篇以豫決算為名，取其能名實相符耳。

本篇之位置，在注重法制精神之學者，往往冠於篇首，蓋以一切財政之收支，必先經此立法的程序，而後能執行。反之注重財政之經濟的事實者，又常先討論財政收支之實際問題，而後及於形式方面之預決算。本書之敍述，非偏重財政之經濟事實，遽忽略其立法的重要，特以先究事實問題，於收支各方之利弊得失，早經洞察，而後討論財政之立法與行政，庶知所取舍，而不致漫無標準。此殆為研究之便利計，非於兩者之間，有輕重之成見也。

第二節　預算語源

預算一語，在英文為 budget 法文亦同用此字。budget 一字來源出於拉丁語之 bulga 轉成法語，則為

boavge, bovgette, budget 等字皆錢袋革囊之意。諾曼人十字軍遠征異境，習得此語，歸國傳之薩克遜人，於是英語中始有 budget，而仍為革囊之意。其後因財政大臣常將關於歲出歲入之說明書類，置於特定革囊，攜赴國會，以求議員之承諾，時人遂以 budget 指此種革囊，沿用既久，更進而指革囊中之書類，最後始變為指書類中所含之具體計畫。

至於「預算」二字，狹義的用於公共團體之收支提案，則起源於法國。法國自十六世紀以來，即用 etat 指皇家預算，etat 一字，源出於拉丁語之 redius，本有詳明計算書之意，在十七世紀中，恆用以指國王之收支概算，此語在舊王朝之下，因其為橫徵暴斂之別名，為人民所痛恨，故自大革命後，逐漸擯棄此字不用。一八〇二年，地方自治團體之財務文件，改採英語之 budget 及拿破崙時代，乃正式採用 budget，指國家之收支預算，廢止 etat 一字不用。在今日德語中之 etat 一字，尚與 budget 并用，不似法語之 etat 指專制時代之概算，以 budget 指憲政時代之預算也。

第三節　預算之重要性

國家預算之重要，可於下述諸點證明之。

第（一）私人經濟使用之資本在數額稍大，關係複雜時，即難免於浪費，必於一定時期確定收支額數，作為生活或營業上之準則，嚴守確定之秩序，然後其生活或營業方不致發生危險。財政上之收支較之私人經濟範圍

更爲廣泛，情形尤爲複雜，無論在形式上或實際上皆應確守預定之收支數額，然後能保持收支適合，確定財政秩序，而預算之編製，殆不可少。

第（二）在私人經濟，經營者之投放資本或使役勞動，其目的在謀取利潤，以利害關係之密切，對於收支，當能嚴加較量，確守秩序。至於公家財政，本不以增殖貨財爲目的，且以主權之作用，對於國民可予取予求，較之私經濟團體，必以交換手段，而後獲得者，其難易迥不相侔。益以經理其事者，爲一般公務人員，對於財政之良否，於自己無直接關係，主其事者但求責任之能卸除，國家與人民之損失，往往置諸不問，於此不有預算預示以收支出納之範圍，則弊害所及，寧有底止？

第（三）國家行政事務所發生之利益，屬於無形者居多。此等利益，是否與人民因負擔經費而遭受之犧牲相等？在人民有計量之必要。在國家亦惟有公佈預算，任人民之批評，藉以取信於人。若國家而無預算，則財政秘密，無由得知，充人民猜疑之念，影響於國計者重矣。

第（四）財政之設施，關係於國家與人民者綦重，不能不有監督機關，以當檢查之責。然考核收支，稽查賬目，必先有所根據，國家預算之設，卽爲事後監督之張本。否則國家雖設有審計制度，終無法實現其職分矣。

依上述四點觀察，國家之設置預算，其重要目的，不外下述之數種：

第（一）預算爲便於財政之監督與整理　國家財政，常一面感覺人民之負擔太重，一面復感受經費之拮据困難，欲調劑此矛盾現象，惟有詳列預算，節無益之支出，闢較大之財源，鑑過去財政之失策，爲此後預算改良之

根據且公布預算，聽國民與監察官吏之監督，財政運用自能日趨良好。

第（二）預算為證明國家之信用　國家財政嚴格的照預算規定數目執行，自無過多與不足之弊。即或預算不足，或臨時事故發生致支出增加，或收入減少，不得不求諸公債，以彌補一時。如平時預算嚴格執行，人民知財政之實況，信政府之諾言，踴躍輸將，困難立解，故編製預算，實有增加國信之效力也。

第（三）預算為使財政公開，減少增稅之困難　近代國家任務日益擴張，其支出遂坐是日多，而人民重稅之苦痛，日益加甚。賴有預算公開財政，臚列支出之種類與數額，使人民曉然於國家任務之重要與支出之不可少，縱屬重稅，亦必忍痛負擔。國家於人民諒解之下，有時增加租稅，亦不致感受困難。

第四節　預算之本質

預算之定義，前節已為述及，然未能詳及預算之本質也。歷來學者，對於預算本質，立論不同，然不外為對將來財政之一定的會計規準而已。至欲作進一步之解釋，至少須就下述之三點觀察之。即第（一）預算之財政的意義；第（二）預算之法律的意義，即預算之法理；第（三）預算之政治的意義是也。

第一款　預算之財政的意義

由財政的立場，以觀察預算之特質，則預算者「以立法機會之贊同而成立，政府負責執行，對次會計年度之財政的一般預測算定表也」。由此定義，可分為左之三點：

（一）預算為對次會計年度之財政的預測算定表

預算既為一算定表，則一切收支數目乃比較上年結果，推測將來情形，而後決定在負責執行之當局，應設法使實際收支與此算定數相符合，因此確定的性質，遂與祇記財政事項之資產負債表，概算及決算等不同。

（一）預算與資產負債表不同　資產負債表乃公私團體在某一定時期內結算所有財產及負債額，餘存幾何，連前期結算之資產負債皆繼承計算在內，所以明資產負債之消長，從而查知財政之實在情形。至預算則不然，預算為行政的方案，整理財政之程序，所列數目出於預測算定，且以一會計年度內施行者為限，非如資產負債表之繼承上期數月，而為統計的記載也。

（二）預算與概算不同　概算為推知本年度內收支數額，從上年度之實際收支，推定本年度之收支概數。從預測之點言，原與預算相似，然其不同之點，第（一）概算僅在求一大概數目，但求實際收支與之無鉅額的出入，至於預算之特質，在「預測算定」其數貴精確，而實際收支，應設法與之一一符合也。第（二）概算為行政官廳對其收支之一種估計數，而預算則須經立法機關之贊同通過，帶有法律的特質焉。

（三）預算與決算不同　預算為一種「預測算定，」所謂預測，必須在財務實行之先，計算將來之收支，換言之，乃基於一定之法規，參照國內經濟狀況，所預先決定之數，其惟一條件為「預測」為「算定。」至決算乃在會計年度終了以後，根據實際收支編製決算，以觀察與預算之是否符合，藉定行政當局之功過。一為事前估計，一為事後監督，二者性質，固迥不相同也。

（二）預算之成立，必經立法機關之通過

國家之經費，一律取之於民，故其職務是否得當？經費是否適中？不得不使代表人民之立法機關，一爲審核。預算者，即開列國家職務之範圍，與各項費用數目，以求負擔此費用者之代表機關爲之審核承諾，而後一切收支乃有根據。故預算須經立法機關之通過，殆一般立憲國家之常軌也。

（三）預算之施行者——政府——有負責施行預算之義務

預算之內容，一方面示政府之施政範圍，一方面載支用之各項數目，所以與執政者以限制也。故預算一旦公布，則政府應負責執行之，苟非國家遇極大事故，不能輕與變更，此乃執政者在道德上，政治上，法律上及行政上應負之責任，抑亦財政上之準則也。

預算之財政的意義既已如上述，然尙有應注意者，即預算與財政計畫之關係，此二者雖甚密切，然決非同一之觀念。

預算者，乃將來一定期間內之財政的預測算定表也，前節已屢言之。至於財政計畫者，乃以預算爲基礎之財政上的計畫也。在財政計畫上，有關於全部財政者，亦有祇限於局部者。例如將一國之財政，置於社會政策之基礎上，則應如何支出，如何收入？或當一國經濟狀況，有劇烈變動，如大戰發生時，應依何等計畫而處理之等問題，此關於全部之財政計畫也。又如以幾年爲期而籌畫鐵道或其他土木工程等建設，對此特別之收支應如何處理之，此則局部的財政計畫也。

總之一切財政計畫，無論爲全部的或局部的，長期的或短期的，當其實行之際必須與其他財政上之事項有統一的聯絡而以收支數目表出之此卽預算也。故預算亦可視爲「綜合大小財政計畫之一個切斷現象」簡言之，卽預算以一切財政計畫爲內容，而財政計畫卽由此預算而得具體的表現也。

第二款　預算之法律的意義（預算之法理）

預算必經立法機關之通過，乃其成立之必要條件，於是有以預算爲財政上收支之基礎法律者。又有否認其有此種特質者。因此對於預算之法理的性質，遂常生疑問，而發爲下之三種學說。

（一）預算卽是一種法律說　主張此說者，有 Prof. Carr de Malbery 等，其意謂預算的性質，不當僅視作收入與支出之相對關係，尤當注意到支出方面，此種支出數額，乃由國家最高權力之機關所規定，期於將來一定時期中遵照施行，以便與收數符合。是預算乃將來財務行政上必須遵守之計劃，其性質與他種法律之有限制性質者完全相同。

（二）預算有時是法律，有時是行政說　主張此說者，有狄驥 (Prof. Duguit) 教授，謂支出之預算，絕非法律，不過是一種行政手續。至於收入之預算，有時可謂之法律，有時亦不過是行政。因立法部議定某年某項收數之數額在此一年間，可以實現，但無必然性。就實質上言，預算是法律的規定，可以謂之法律。至於將來收入數額的預定，仍不過爲行政手續。

（三）預算非法律說　近代德法義各國學者，多主張此說。其理由有下之二點：

（1）就收入方面而論收入有賦稅的收入與非賦稅的收入二種。非賦稅收入，如官產官業等收入，皆係財政當局所假定的數額，並無法律之性質存在。至於賦稅收入，誠有法律爲之規定，然所規定者爲一定時期內之徵稅情形，與徵稅手續，徵收員依照辦理，俾國庫獲得收入而已。至立法機關通過之收入數額，又係另一事件，並非責成徵收機關非依數徵收不可。各種徵稅法規，不過是徵收時所依據之條件。收入的預算本身既未具有法律的性質，自不能謂爲法律。

（2）就支出的預算而論，支出可分爲償還債務的支出，與應付事務的支出。從前者言，從前國家所欠各種公債，到期非償還不可，其數額有定，立法機關，不能加以增減，夫既不能參加何種意志，另定一數目，自不能謂爲法律。至於國家事務費之支出，皆係國家發行其職務時所發生，如各種行政費之類，此種費用，經行政機關編定之後，立法機關，以昧於事實，必不能根本與以改造或否決，祇形式上加以討論認可而已。是支出預算之規定，乃由於行政方面，幷少法律的意義存在也。

上述三種主張，各有其觀察點，故其結論各異。實則各國預算制度，各有不同，預算之是否具有法律的性質，要視各國預算法之如何規定，不可一概而論。日本財政學家阿部賢一氏，即採此態度，不謂一切泛論，僅依日憲法或會計法，推定預算在日本無法律的性質。彼謂日本現行之租稅如未經法律之改正，須照舊徵收（日憲法第六十三條），租稅及其他收入，須依法律命令之規定而徵收之（日會計法第十二條）是收入方面之法律根據，不在預算也。至於支出方面，其基礎亦爲個別的法律命令，不祇依存於預算中，祇於無法律命令之場合，或於預算上揭

出一定之金額時，各部長可依此支付，然預算自身，實非支出之法律的基礎也。（註一）

中國之約法第七十條，「謂國家之歲入歲出，由國民政府編製預決算公布之」規定殊簡略，無從論列。惟預算法第二條謂「預算之未經立法程序者稱擬定預算，其經立法程序而公布者，稱法定預算，在法定預算範圍內，由各機關主管長官依法分配經費之計畫稱行政預算」。（註二）依此規定，固明許預算有法律的特質，然又不欲泯滅其行政的要素，故稱由行政機關依法分配之計畫為行政預算焉。

本來法律之作用，在規定行為的準則，強制遵行，預算之規定，亦期在必行。一經成立之後，行政機關負有依照預算案履行職務之責。在發生收支不實或不合時，不僅政府未能盡責，嚴格言之，且可認為違法。由此觀察，則預算殆具有法律的性質，一經通過，即具有法律之效力。且一國預算制度在未確立之際，行政方面如有違背預算之規定者，結果預算必不能實行，故謀預算之能實現起見，亦不可不付與法律的效力。又法律之規定，重整飭，而預算亦同。預算案之形式，排列整齊，有一定之準則，內容與輕重之分。其成立程序，須經立法機關之議定通過，然後責成行政機關遵照執行，與其他法律之成立程序相同。所差異者，祇一般法律在未經合法的修改或新律代替以前，繼續有效。預算則祇限於每會計年度內為有效。然預算年年變更者，其數目字耳，其方式其項目，往往相同，吾人不能根據每年變異數目之特點，遽否認其法律的本質也。

第三款　預算之政治的意義

在立憲制度之國家，立法機關每年議定政府提出之預算，初視為一極尋常事件。然回思國民獲得預算議定

之歷史，殆爲鐵血之結晶。開始者爲英國，法國等繼之，於專制君主之權力，與以不少之限制，此於政治上有重要之意義也。第（一）政府如不編製預算，或編製而不經立法機關之議定，直是自由施行，自由變更人民之財產，將由執政者之予取予求，而無申訴抗拒之機會矣。此各國國民不惜以血肉相爭，必達到此預算權而後已也。（註三）第（二）立法機關審查預算，不僅在計算數目，作表面之稽核，實在爲作政治意見之審查。立法機關之批評財政，不僅在討論屬於技術的數目字，應用政治的眼光，對政府整個的施政計畫與以批評，如軍政，交通，建設，教育諸大端，何者應增，何者應減，均應作有力之制裁。換言之即立法機關之審定預算，不僅注意財政方面以免人民之不當負擔，且應注意政治方面，俾主權在民之意義，能充分表現。果如是則預算之政治的意義，又較一切爲重要。

第五節　預算制度之起源

預算制度之起源，與憲政之發達，有密切之關係，當歐洲在專制政體時代，王權申張，國用增繁，賦稅加重，人民以爲王室挾其強權，侵害人民，橫徵暴斂，爲所欲爲，政治上之勢力，乃日益長大，遂謂操財權者，即爲秉政權。欲限制王室之政權，莫若控制其財政，於是爭求立憲政治之奮鬬乃以管理財政爲起點。其後預算制度施行，憲政之基礎始立，在憲政發達之初期，預算權之運動，固盛極一時也。茲略述各國之預算起源。

第一款　英國

在英國古代之習慣，英王即無任意向人民需索之權。一二一五年有名之大憲章第十二條規定「英王對於

全國人民，不得無故徵稅或求補助費，遇有徵收時，須經全國人民代表會通過，惟以營贖英王本身，及其長子列爲武士，其長女首次結婚所需之用費爲限，其額數須在合理之範圍以內」依此規定，英王遇有徵稅之必要時，必先召集民會，經允許後，始能開徵，是人民控制國家財政之權，早已存在。

自封建制度崩潰以後，王室總攬一切特權，人民爲主張權利，在歷史上演出不斷之爭執，以爲人民非有代議士以議定國家之支出及稅收，即抗不納稅。此種精神，流傳至今，每次預算案提出議會，形勢上仍爲英王向人民之代表，請款供應。至今下議院所有憲政上之財政權，最重要者，有下之三點。

1. 允許課稅之權，提高現行稅率之權，以及變更各時期賦稅之權。

2. 允許發行各種公債之權。

3. 允許支出之權。

具此三者，一國財政大權，已超諸立法機關矣。

第二款　法國

法國古制與英國相同，有人民控制財政之原則存在。一七八七年之人權宣言第十四條，規定「全法人民，皆有權利，或由自己，或由其代表，以核定公共費用之需要，考覈其用途，決定其額數，以及徵收時期等事項。」一七八七年以後，法國憲法共有十八種之多，而各次憲法，皆規定人民有管理財政之權利。十九世紀中葉，雖以革命之故政體迭次改變，而對於財政方面，仍嚴守一七八七年人權宣言，所規定之原則，現行憲法中關於此項規定約有

三項：

1. 憲法第六節載明國民代表，應有權監察收入及用途，行政部應嚴格遵守代表之意見。

2. 第五章載明任何賦稅費用或補助金，未經國民代表之自由承認，不得成立。

3. 第七節載明行政長官及其他官吏，如有侵犯該項法律的行為，無論此種行為受自上方之命令與否，皆應負責。

第三款 美國

美國關於財政之根本大法，載於聯邦憲法及各省憲法之中，人民對於財政之收支，有完全的決定權。聯邦憲法中，關於財政之規定，約有四項：

1. 在憲法第一章第八節第十二款規定『陸軍軍費之概算，最長期間，不得過兩年。』此點在現在已失其重要性，然在十八世紀時，美國常備軍費之支出甚鉅，人民不願有過重之負擔，尤恐執政者利用以增長個人勢力，故設此規定，加以限制。

2. 第一章第九節第七條規定『除法律規定，應行指撥之款項外，不得向國庫中支任何款項。』此種規定，以一切經費之支出，其權皆操之議會，由議會通過，成為法律後，始得支出。

3. 同章又規定『凡關於款項之收入與支出之經常文書及會計，俱應按照公布。』此種規定之目的，在使財政公開，亦即預算之根據。規定結果，凡財政之經營與計畫之權，皆操之國會，而財務行政長官之權力，隨之縮減。全

部預算，皆由國會自由決定，雖有時財務行政長官可以貢獻意見，而國會惟恐伸張行政權，常不與同意，全部實權，皆操於國會中供應委員會之手。

4. 第一章第七節第一款規定「凡關於收入的法案，皆須由衆議院製定。參議院得提議修改，與他種法案相同。」收入之中，以賦稅為最重要，課稅之權，經此規定後，須由衆議院提出。衆院為人民所舉出之代表，則課稅之權，不啻操之人民之手。

一九二一年六月十日頒布預算會計法，行使新預算制度，設立預算局，直隸於總統，編製預算，送交議會議決，然後施行。蓋鑑於前此財政之紊亂，由於行政部未能負責，故改採行政編製，以免立法編製之過與事實隔絕也。

第四款　德國

德國於一八五〇年普魯士憲法中，即規定凡關於公共收支，須由人民代表，投票決定。然人民管理財政制度，尚未完全樹立也。至一八七一年，德國聯邦憲法成立，關於財政者，有下述之數條規定。

第六十九條帝國之收入與支出，須每年有預算與決算。

第七十條，此條列舉帝國之一切收入泉源。

第七十一條，規定普通支出以每年同意一次為原則。但有特殊情形者，可以數年一次。

第七十二條，國務總理每年須向國會報告財政收支情形。

依一八七一年憲法之規定，殆僅具一形式。預算編製後，并不必經國會議決，人民代表，仍不能澈底的參與財

政，會計年度終了後，僅由總理報其事而已。

歐戰以後，帝政推翻，一九一九年八月十一日德意志共和國憲法頒布，對預算之規定，較為完備，對前此缺點，均一一補充矣。摘錄要點於後。

第八十五條　每會計年度當預測聯邦之總支出與總收入，編為豫算。

預算於每會計年度開始前，用法律定之。

國會對於支出之同意，以一年為原則，但有特別情形者，得延長期間，此外凡超過會計年度，及無關於聯邦之收支，及其管理者，不得規定於預算法上。

聯邦議會，非得參議院之同意，不得增加支出金額，或新設項目於預算案中。

第六十八條　法律案由聯邦政府向聯邦會議提出之。聯邦法律由聯邦議會議決之。

第六十九條　聯邦政府提出法案時，須得參議院同意，政府與參議院意見不一致時，亦得提出法律案，但須將參議院之意見書一併提交聯邦議會。

第八十六條　財政總長對於聯邦總收支之用途，當於下次會計年度內，提出決算於參議院及聯邦議會，要求解除聯邦政府之責任。決算之審查，用聯邦法律規定。

第九十二條　聯邦所有鐵道之預算及決算，雖為聯邦總預算總決算之一部，但鐵道當視為獨立的經濟企業而管理之。鐵道經費，當合鐵道公債之債金及利息，由其自己收入中支付之，並當設立鐵道公積金，償

償金及公積金之額數，並公積金之用途，以特別法律定之。

第五款　中國

中國編製預算，起於滿清末年。光緒之季，政府之籌備憲政之名，注意清理財政，訂清理財政章程三十五條。在京設財政清理處，各省設清理財政局。由部派財政監理官，令各省財政清理局，將收支存儲糧銀各數，編造冊數併盈虧計算表送部。此種辦法，已具會計出納之形式，而為預算之先聲。清理財政章程第五章，訂定預備全國預算之事。宣統二年正月，頒布預算冊式及例言，彙編宣統三年之預算，由資政院議決頒行，是為我國第一次之辦理預算。

民國以來，因政局不定，預算之編製，時作時輟，雖間有編製，而終未實行。其可考者，有左列之各次預算。

（一）民國元年，政局尚未安定，財政部僅編各月臨時預算，又續編上半年預算，先後提交參議院議決。然其範圍，僅限於京內各衙署之支出，示局部之大概支出數而已。

（二）民國元年十二月，通令各省於財政司內設立預決算處，并趕編二年七月至三年六月之預算。二年七月，財政部始彙總核編，計歲入歲出均為六萬四千六百三十五萬八千一百零九元。嗣又經國務會議令各部詳加修正，其實行期定三年一月起至六月止。二年十二月各部修正表冊收齊，計歲入為五萬五千七百零三萬餘元，歲出為六萬四千二百三十三萬餘元，不敷之數，為八千五百二十萬元，咨交眾議院議決。

（三）三年度預算，由財政部於三年夏季特開財政會議，令各省選派人員入京討論。三年度預算，除省縣地方款項之外，歲入為三萬八千二百五十萬餘元，支出為三萬五千七百〇二萬餘元，收支相抵，尚有盈餘，經財政部

呈准合行。

（四）四年度預算，以會計年度，改爲歷年制，五月，財政部規定編製辦法，由部編定四年上半年概算。五年度預算，卽以各處所送四年度預算表冊改造，十一月編竣，咨交參政院議決，歲入爲四萬七千二百十三萬餘元。歲出爲四萬七千一百五十一萬餘元。八年度，曾經國會一度公佈全國收支納四萬五千餘萬元，未見實行。自是以後，財政更形紊亂，無預算可言矣。

（五）十四年財政整理委員會，徵集中央及各省區自編之部分預算，於是年十二月編印成帙，名曰暫編國家預算案，計全國歲出爲六萬三千四百三十六萬餘元。歲入爲四萬六千一百六十四萬餘元，收支雙方相差甚鉅！

（六）國民政府在廣東成立時代，設立預算委員會，頒布審計法及預算規則，規定各機關每月編支付預算書，送監察院審核，并由預算委員會先行支配各機關經費數額，實行量入爲出，然以軍政費鉅大，未能澈底施行。十六年六月擬定是年度預算編案例言，凡十一條，規定十六年度預算，由是年七月一日起至十七年六月三十日止，并公布會計則例，及各種表式。十月又成立財政監理委員會，以便審訂各項預算。惟時值北伐，軍用浩繁，預算未能實行。十七年財政監理委員會，改組爲預算委員會。十八年二月，預算委員會又改組爲財政委員會，其目的同爲核定預算事宜。十九年二月國民政府頒布試辦預算章程五十一條。復經中央政治會議議決兩項救濟辦法：（1）各機關預算，在十九年度開始時，未經核定者，可照十八年度核定數執行，新事業之預算，由中央政治會議核定之。（2）財政部仍應催各機關趕造十九年度預算。

（七）二十年公布約法，第七十條規定「國家之歲入歲出，由國民政府編定預算決算公布之」同時主計處成立，直接隸屬於國民政府，凡從前財政委員會及財政部會計師關於預算事項移歸主計處辦理，即着手編製二十年度預算，二十一年頒布預算法，共七章七十一條，於預算之編訂程序，規定甚詳。

查我國預算，自清季以來，卽已注意，迄於近日，章制已漸臻完備，所以未能施行者，其原因甚多，而最重要者有二：其（一）爲無年不有戰事，軍費緊急，理財者難於應付，縱有預算，未能遵行。其（二）爲各機關無奉行預算之習慣，收入支出，皆隨時隨勢以爲應付，不能遵守一定之法規。總此二層弊害，縱在法制上有良法美意，仍不能促預算之實行也。

參考書

預算最有名之著作，爲

(1)René Stourn: Le Bulget. Paris 1909 6 ed.

(2)J ze: Le Budget Général. Paris 1610.

關於英國預算制度之參考書甚多，其重要者爲：

(1)Morgan: The History of Parliamentary taxation in England. New-York. 1911.

(2) Medleg: A Student's Manual of English Constitutional History. London 1907.

關於德國預算制度，及普通理論者，可看

Max von Beckel: Das Budget. Lepzig 1898.

關於法國者，除上述 Stourm 及 Jèze 之名著外，可看

Besson: Le Contrôle des Budget en France et à É'ranger. Pari 899.

關於美國者可參看李權時財政學原理上卷，所附個案研究之美國預算制度。Stourn 之預算論，亦有詳細之敍述。

關於中國預算沿革者，可看胡鈞著中國財政史，及賈士毅氏國財政史。

(註一)看阿部賢一著 財政學 第五編第二章第一節預算之本質

(註二)看中國新頒布之預算法。

(註三)看René Stourm: Le Budget Paris. 1909 Ch I et Ch II Droit Budgétaire en Angletrre, Aux Etats. Unis en Prusse et en Franc (英美普法之預算權) 此篇在說明預算權之重要，及各國人民爭預算權之經過，如英國在一六四八年與一六八八年之改革，美國之獨立戰爭與預算，普魯士之預算爭執，法國在各時期中之預算權等，均言之甚詳，限於篇幅，未能詳譯，讀者可參閱也。此书有英德文譯本。此段見原書第一頁至三十八頁(第六版)。

第二章　預算之編製

第一節　預算之種類

預算之種類甚多，可依種種標準而行分類。此多種類之預算名稱，事實上固不能與各國預算制度上所用之名稱，完全符合。然必先明瞭各種預算名詞之內容與範圍，而後作進一步之研究，始無阻礙。此篇之討論可視作術語之解釋也。

第一款　總額預算與純額預算

以預算上歲入之性質爲標準，可分爲總額預算與純額預算。總額預算者，記載一切歲入總額之預算也。純額預算者，由歲入總額中，扣除管理費徵收費等，而僅載其純收入額之預算也。古時交通不便，財政難於統一，地方取得之收入，大抵卽供地方之用。且人民納稅，往昔多用實物，而少用貨幣，故國家之財政，類多施行純額預算，蓋事實上不便爲實物之總額預算也。降及今日，交通便利，財政統一，各國之租稅，大抵折爲貨幣，故各國預算皆施行總額制矣。此種趨勢，蓋因純額預算，有左列之三大缺點。

（一）純額預算，在扣除管理徵收各費，能明示國家之純淨收入。然國家之收入總額，無從得知，而人民之負

擔總額，亦無由查考。結果易於加重人民之負擔，促進財務官吏之浪費，而財政狀況，不免因之紊亂。

（二）用純額預算，則任預算數字上不能明識一切租稅徵收費之多寡，及一切私經濟事業進行之當否。例如某種租稅其徵收費甚多，本應改良稅法，或代以他種財源，而純額預算上本無徵收費，故往往不能發見此種事實也。又如私經濟收入之善否，大抵以收支能否適合為判斷標準，若用純額預算，不明記行政管理費之多寡，以資參照，則政府營運之當否，不得而知矣。

（三）純額預算，不明記徵收及管理費，於是財政上之監察，難於實施。蓋徵收官吏與管理官吏，往往於不知不覺中，利用徵收及管理之事實，多方侵蝕中飽，致預算監督之作用，不能盡量發揮也。

純額預算既有上述之三弊，而總額預算，則適足以矯正此弊，故現今各國，大抵皆採用之。中國預算法第十七條，規定「總預算應以其各分預算之歲入歲出總額編入……」即此可見中國亦採總額預算制矣。

第二款　臨時預算，本預算，追加預算

以時期之先後為標準，可分為臨時預算，本預算，追加預算三者。臨時預算者，當本預算尚未議定，而會計年度已經開始之時，劃定一極短期間，臨時編訂一預算，專行於本預算未施行之前者也。本預算者，一年度本來應行之預算，即一國在其會計年度內之總預算也。追加預算者，當本預算已經提出立法機關之後，為補預算之不足，或為應付新發生事實，所追加之預算也。從理論上言，一會計年度，僅容有一本預算，至臨時預算及追加預算，皆足以破壞預算之統一，使預算本來之作用，不能發揮，顧在事實上則臨時預算與追加預算，皆為臨時之救濟方法。如預算

之編製早日着手，而立法機關之集議，與預算案之討論，皆能如法進行，則本預算可如期產生，而臨時預算制爲不需矣。故各國對臨時預算制或前預算延長制，有行者有不行者。至追加預算，大抵各國皆不能免。蓋未來之事，非事前所能逆料，苟於本預算編成之後，發生新需要，自不能不提出追加預算以應付之也。中國預算法第七十二條「第三級單位以下各機關，有左列情事之一時，得提出追加經費預算。

1. 本機關或其所屬機關因不可避免之障礙，不能依限送達其擬定預算時。
2. 本機關或其所屬機關，依法律增加其職務或舉辦新事業，致增加費用時。
3. 依法律增加新預算時。
4. 所辦事業，因發生重大變化，致支出超過法定預算時。
5. 依第六十九條之規定，上年度之歲入，轉入本年度時。」

又第七十三條「因發生重大變化，致法定之歲入有減少之形式時，財政部得請求提出追加歲入預算。」又預算法第四十八條，有變相的臨時預算之規定「預算案之審議，如有一子案或數子案不能通過致總預算全案不能依前條期限完竣時，應自六月五日前，送呈假預算於國民政府，其內容如左。

1. 恆久經費及原有繼續經費。
2. 已經議決之新定繼續經費，其未經議決者缺之。
3. 已經決議之歲定經費，其未經議決者，暫依現年度之經費。現年度原無此項經費者缺之。

4. 未經提議變更之原有收入。

5. 已經議決之收入。其未經議決者，除係非經常收入外，暫依現年度之收入辦法。現年度原無此項收入者缺之。

前項假預算，經國民政府公布後，與法定預算有同等之效力。其有效期間，至法定預算公布日之月終為止。」

第三款　總預算，分預算，特別預算

以預算範圍之廣狹為標準，可分為總預算分預算及特別預算三者。總預算者，包含除特別預算外之一切歲出歲入之全體預算也。分預算者由各機關所編製之局部預算，抑即組成總預算之一部也。中國預算法第十三條「預算應具備左列三種，1.總預算，2.機關別之分預算（以機關之單位為之）3.基金別之分預算。（又分為a.普通收支預算，b.營業預算，c.公債預算，d.信託預算，e.其他特種基金預算）特別預算者，對於行特別會計事業，所施行之預算也。預算固應貴統一，然極端遵守之，有時釀成不利與不便，故於其有特殊必要時，為明示其特殊政務之會計狀態，由一般會計（即總預算）內，將其分出，而設一獨立之會計。例如日本會計法第三十九條規定「因特別之需要，難以準據本法時，得設置特別會計。設定特別會計，以法律定之。」中國如交通事業，即適用特別會計，而編製特別預算者也。適用特別預算之主要場合，有下述之各種。

（一）基金會計　即為特定目的而設之基金，其收支所用之特別會計是。例如以整理國債為目的之國債整理基金，及改良教育，振興農村等基金之特別會計是也。

（二）作業會計　例如造幣局，專賣局，印刷局，國有鐵道，陸軍製造廠，海軍工廠，國有航業，郵政等等之特別會計，是此等政府之經濟事業，自己擁有資本，具備工廠機械，原料等，一面復雇傭勞動者以從事製造，加工，修理，建設，運輸，販賣，及其他種種活動。如僅據其收入支出之數目，必不能知其事業之損益。更須於年度終了時，對其保有之原料品，製品，半製品，及支付未完與收入未完之金額等計算之，然後能明瞭其會計之內容，此即設置特別會計之理由也。

（三）附屬地會計　或稱為殖民地會計，其設施與內地不同，因是財政上之收支亦異，故宜設特別會計以處理之。如日本之台灣總督府，朝鮮總督府，關東廳等特別會計是。

（四）營造物會計　對於獨立之營造物所用之會計，如國立大學，圖書館，博物院等屬之。

（五）其他　有時為應其時之需要，而設置不屬於上述各種特別會計者，例如歐戰後協約國接受德國賠償金，而設置賠償金特別會計（日本即有此設置）此外以特別需要而設置特別會計者甚多，往往以國別及環境而不同，未能枚舉也。

上述各種事業，既有特別會計，自應編特別預算，殆無疑義。顧特別會計，雖在計算上較為清晰，然其設立，仍宜慎重，否則徒足朦蔽財政之眞相，破壞預算之統一，甚不利也。（例如以戰時特別會計而掩飾軍費之增加是。）

第四款　上年度事後承諾預算，本年度預算，下年度預算

以預算收支所屬年度之不同為標準，可分為上年度事後承諾預算，本年度預算，及後年度預算。上年度

者；謂指上年度預算上之預備金，實行支出後，於本年度之預算上，載其用途，求事後承諾之預算也。嚴格言之此種預算金支出之事後承諾，已不得謂爲預算。然預備金雖曾列上年度預算，而實未明定其用途及額數，不得謂爲確定之預算，故此種承諾，不啻一事後預算也。我國民三會計法第八條規定『預算內所生不足之數，係必不可免者，以第一預備金充之。遇有預算外必需費用以第二預備金充之。』卽屬此類。本年度預算者，卽屬本會計年度內之預算也後年度預算者本年度預算上，所載數年度以後所需經費之預算也。預算之效力，雖以在其年度內爲原則，然有時爲便利計，不能不變通辦理，例如大建築大經營，須在十數年後，始能告成者，若不於開始之年，預定每年所需經費，以求立法機關之總表決，則以後每年提出預算，難免不因立法機關之削減拖延，而使事業受其影響，因是各國設繼續費制度，而編製後年度預算。此種制度，亦有弊端，最著者爲政府利用繼續費以朦蔽議會；對本年度內之預算額，故少其數，以免議會之反對。對於後年度之要求，則設法延長其繼續年度，以圖無形中經費之增加，此皆各國所常見者也。我國會計法第二十二條，規定工程製造，及其他事業，必須數年竣工，定有繼續費之總額者，每年度支出剩餘之數遞次展用至完工年度爲止。此外別無限制之規定。

第五款　概算，擬定預算，法定預算，行政預算

以預算之編製程序作標準，可分爲概算擬定預算，法定預算，行政預算四種。中國預算法，即規定此分類。第二條謂『（一）各機關擬編之收支計畫，經核定概數，以作編造擬定預算之基礎者曰概算。（二）預算之未經立法程序者，稱擬定預算。（三）其經立法程序而公布者稱法定預算（四）在法定預算範圍內由各機關主管長

官，依法分配經費之計劃，稱行政預算。」

第二節　預算之術語

前節所述，僅說明預算之各種名稱，猶未足以盡預算術語之解釋。茲再就有關預算之各名詞，就我預算法上所規定者，一爲詮釋於後。

（一）基金　基金者，謂以一定之款項，就其積累之利息或本金充一定之用途者也。我預算法第三條，規定「稱基金者，謂已發生或尚未發生，而已經規定其管理辦法與用途之金錢，及其他財產。」基金又分爲二種：

（1）普通基金　「歲入適用一般管理法，而供一般支出之用者，稱普通基金。」

（2）特別基金　「其有特殊管理辦法，及特殊用途者稱特種基金。」其類如左：

a. 以營業管理辦法管理，供營業之用者，爲營業基金。

b. 依法定或約定之管理辦法管理，供公債償付金息之用者，爲公債基金。

c. 雖非營業，而其資金每經用去必須還元者，爲非營業循環基金。

d. 爲土地改良而對於直接享受利益者所徵收之特賦，爲特賦基金。

e. 以法令契約或遺囑設定，依信託保管辦法保管其本金，而僅以孳息充指定之用途者，爲留本基金。

f. 爲私人或他公務機關之利息，依所定之條件管理辦理，或爲處分者爲信託基金。

g. 用途尚未確定者，爲暫存基金。

（二）經費　經費者謂依法律所指定用途與條件，而照額支用之金額也。我預算法第五條之規定，經費按其支用之期間，分爲左列三種：

（1）歲定經費，以一年度爲限。

（2）繼續經費，得依設定之條件或期限，按年繼續支用。

（3）恆久經費，除依法變更或廢止外，永遠支用。

（三）準備金　準備金者，政府於每會計年度內，在預算額外，所設之金額，以備預算額有不足，或遇預算外之非常的支用者也。在一般可分爲普通準備金與非常準備金，前者以補經常支出之不足，後者則以充特殊用途，如災害準備金，戰爭準備金之類是。我國民三會計法，曾規定第一準備金與第二準備金，新預算法第十八條規定『總預算及分預算，按其需要設準備金，』『準備金分三種

（1）常備金　於行政預算中設定之。

（2）預備金　於法定分預算中設定之。

（3）後備金　於法定總預算中設定之。』

（四）歲出與費用　一會計年度內一切費用之總額，與退還金及預算準備金，總稱歲出。除去轉賬部份，及退還之支出，謂之費用（預算法第七條。）

（五）歲入與所入　一會計年度內一切所入之總額，與應退還之收入及其上年度之結存，總稱歲入。除去轉賬部分之收入及退還金，謂之所入（預算法第六條）。

（六）會計年度　會計年度者，謂國家於其收支會計上，劃定一定期間，以供計算之起迄者也。國家之會計年度，與私人不同，有採一年制者，有採數年制者。有行自然曆者，有用經濟曆者，其說詳後。中國會計年度，每年辦理一次。以每年七月一日開始，次年六月三十日終了（預算法第九條）。

（七）出納整理期間　出納整理期間者，於會計年度終了之後，劃出相當時期，繼續出納，以便整理或完結上屆會計年度所未了結事務。此種出納期間之長短，視各國情形而異。

（八）出納管理期間　出納管理期間，即指會計年度期間，亦即以現金出納為標準之期間，而無須以預算案之賬項為根據者。此制之利益，在表顯出納官吏責之簡便，會計年度終了，即可辦理決算報告。其弊端則在不能明瞭預算案之真相，故又可謂之現金決算，英、義等國行之。

第三節　預算之編製機關

第一款　立法編製

編製預算之機關，可分為二種：一曰立法編製，一曰行政編製。

立法的編製者，謂預算由徵集材料，以至編成預算，皆由立法機關任之。行政機關不過提供有關文件，供其參

考而已。此種編製法之主要意義，以為預算為一國之收支計劃，其影響於國家及國民經濟者至深且鉅！設有靡費脫漏之處，是無以對國民。故立法機關於議決預算之先，不可不明瞭其詳細內容。最愼重之方法，卽為立法機關自任編製之責，一面藉以明瞭行政之實情，一面以求財政立法權之完整。

依此編製法，編製與議決之權，均操之立法機關。行政機關所編送之預算數，祇能謂之參考材料而已。此類材料，無論由各機關各自逕送立法部，或由財政部彙齊送交立法部，均無分別，以其實際上不過供參考而已。縱令行政機關駢構項目，虛擬經費，卽有錯誤，亦不負責。有時立法機關為顯示其固有之權力，逕可自編預算，而置行政部所送文件於不問，蓋其對預算之設立，固有完整之全權也。

立法編製，在理論上雖有充足之理由，而在實施上則有顯著之缺點。第（一）立法人員既未實際參加行政工作，於行政事項，自多隔膜。於財政狀況，更難期其明瞭。於此而責其草擬財政方案，決定各項收支，必難免閉門造車之誚，且預算案經立法部編製通過後，責成行政部施行，無論實際上當發生無窮之杆格，而依此形式，行政機關在財政職分上，已事事處於立法權力之下，將何以維持固有之權力而應付一切？

第（二）立法編製預算，一切材料，仍不能不取之行政官署。於是卽發生兩缺點：（1）徵集各部預算，不如主管官署（普通為財政部）之敏捷。（2）鑑別眞僞，亦不如主管官署之實際。前者常構成預算遲不編成，後者則構成預算之錯誤。使立法機關所編之預算，遲不能成，或編成而不能實施，一旦會計年度來到，勢不能不許行政機關，編行臨時預算，至是財政立法之本意，完全消失矣。

第（三）立法機關之議員，各有其政黨政見之不同，對於預算編製，常不免有劇烈之爭執，而阻礙其進行。

第（四）立法機關之組織，議員皆立於平等地位，有平等的權力，而無人負總的責任，互相推諉，在所難免。縱令所編預算，眞正健全，而立法機關負責之說，亦不實在。

總此四項缺點，故現時各國，無復採用立法編製者矣。

第二款　行政編製

行政的編製者，謂預算之編製，由行政機關，總負其責。立法部不過操議決之權而已。行政機關編製預算之理由，有左之數種：

（一）行政機關對於財政之收入支出，有實際之知識，與豐富之經驗，可以適應國家各部行政之實情，與行政之政策，察其輕重緩急，而決定其額數。

（二）行政機關，本其經驗，編定預算，與實際收支，常無大差。能使收支雙方，得其平衡，財政秩序，趨於良好。人民之負擔，亦不致過重。

（三）預算由行政機關編製，可以增重行政部之責任心，不致設無用之經費，與過大之數額，人民負擔，可以減輕。在立憲政治發達國家，行政首領，對於立法機關有施行預算之責任，如編製有疏漏，致財政計劃施行時，發生障礙，則立法方面，可提出不信任案，更換行政首領。如預算為立法編製，則執行者有所推諉矣。

（四）預算之編製，無論為收為支，均須就下級官署，就其本身之經費，或本機關之稅收數，彙集合計而成。如

爲行政編製，則上有中央機關總其成，下有各機關及各地方官署分任其責。主管官署之命令，其下屬不能不從速辦理，正如身之使臂，臂之使指，易收敏捷確實之效。且次則主管官署對其直轄官署之職務若何，經費多少，斟酌省兪，自有把握，而其所定數額亦較爲實際。

行政編製之理由既有上述種種，故現代各國預算之編製，皆由行政機關負責。惟其編製程序，則尙有獨立編製法與綜合編製法二種。

（一）獨立編製法　由各行政機關，各自獨立地編成預算，逕向立法部提出。此種方法的缺點，在缺少全盤籌畫。各部分祇知擴張自己之需，而昧於他部份的支出與整個的財政狀況。終至積累各部分之預算數目，成爲鉅大之支出，與財政收入大相懸殊。立法部在討論時，亦感審核之困難，無從與以決定。

（二）綜合編製法　由行政首領，或財政部長，監督各行政官廳編製預算，彙集總册，提出立法部。此種辦法，其長處在能補救第一辦法之缺點。其法於每會計年度開始之若干時期前，由行政首領或財政部長通令各行政官署，按級編製預算，彙交財政部審核。此時財政部長與各部首領，於閣議中即可爲從長之商議，就全部之經費與全部之收入，爲通盤之籌劃，務使其雙方收支相合。何者應增，何者應減，亦有一統一的平均的觀念存於期間。一掃前此分歧獨立之弊端矣。經此數度行政方面之審核與削減，而成一切於實際之預算，則立法機關之討議，亦較爲容易也。

第三款　各國之預算編製機關

(一)英國

英國之預算編製機關，操於財政委員會之手 (board of the treasury)，委員七人，一為財政委員長 (the first lord of the treasury) 居財政委員會名譽上之領袖，通常由首相兼任代表政務方面事宜。二為財政總長 (chancellor of the exchequer)，主持財政方面事宜，為事實上之領袖稱為 the second lord of the treasury，三為財政委員三人，皆為內閣閣員，稱為 the junior lord of the treasury，外佐以不管閣務之次長一人，祕書二人。為英國財政之最高機關，處理財政上之一切事務，預算不過其一端耳。每年由財政部具文咨行各部，請各部部長編送經費要求書 (estimates)，送與財政部，財政總長乃就各部份之經費要求書，與以審核，幷參酌全國收入狀況，酌量增減編製總預算 (general budget) 提交國會，請求議決，殆一完全之行政編製也 (preparation administrative)。

(二)美國

美國歷來均採分權主義，立法與行政之權柄，釐然劃分，故預算亦採立法編製，及一九二一年後乃與改良，成為行政的編製，茲分論之：

(一)一九二一年前之立法編製制度　美國原來之預算編製權，屬於國會，財政部不能過問也。每年十二月，財長就國內財政收支狀況送報告書於國會，幷附以各部所需經費之數，謂之「年書 (lettre annualle)」國會中卽據此類文件而編製預算。

國會中關於編製預算之委員會有二：一曰財政設計委員會(committee on ways and means)，計畫一年之收入；二曰制用委員會 committee on appropriation)，主持支出方面之審核。此二委員會皆不接受政府之意見而自編預算，其有特別之支出，則另組委員會以審核之。此類委員之正式者，共有七個：（1）農業委員會（committee on agriculture)，（2）陸軍事務委員會 committee on military affairs)（3）海軍事務委員會(committee on naval affairs)，（4）美洲土人事務委員會(committee on Indian affairs)，（5）外交事務委員會(committee on foreign affairs)，（6）郵政及驛路委員會(committee on the post office and post roads)，(7)河港委員會(committee on rivers and harbors)。此外尚有六個委員會，亦有撥款之權，即（1）賠償委員會(committee on claims)，審查私人對美國政府損害賠償之要求。（2）戰役賠償委員會(committee on war claims)，審核私人對美國政府戰時損害賠償之要求。（3）傷兵恩餉委員會 committee on invalid pensions)，審核對傷兵恩餉之支給。（4）年金委員會 committee on pensions)。（5）哥倫比亞特區委員會 (committee on the district of Columbia)。（6）公共建築委員會(committee on public buildings and grounds)。

預算案通過於衆議院後，即送達參議院，參議院方面審查此歲出入預算而報告於會議者，有一財政委員會(the committee on finance)。此外亦有多數之委員會，以審核各部之支出，其名稱與數目，大致與衆議院相彷彿。

（二）一九二一年以後之行政編製制度　美國從前之預算編製，其組織之繁重，前節已可窺見一般，且總統名爲行政元首，而不能過問收支；有財政部長，而不能任聯絡各部預算之責。制度分歧，組織重複，久爲人所詬病。

一九一〇年美總統脫夫特（W. H. Toft）設「節約與效率委員會」（commission on economy and efficiency），研究預算及財務行政之改革，歐戰後復經多數人之努力，而卒有一九二一年經哈丁總統公布之預算與審計條例，改立法編製為行政編製。設立預算局（board of budget）司編製全國預算之任，置正副局長各一人，不受財政部長之指揮，而直隸屬於總統。每年由總統召集各行政長官開財政會議二次，討論預算之編製與收支之申縮，預算局接受此決議，而傳達於各部。各部自製經費請求書，於九月十五日以前交預算局審查，其行政長官并得赴局辯護，至十一月底，則由預算局彙編總預算而提出於國會焉。

（三）法國

法國亦為採行政編制之國家，其收入預算，由財政部單獨編製。至支出計算，則由一切有關係之行政官署編製，由各部長彙齊總編，送交財政部，編成總預算，提出國會。在國會討議預算時，則有財政委員會之組織（commission des finances），及各種分委員會，分別審查。開會討論時，各部總長均得出席辯護。至財政部長，對於編製預算之職務，約可分為三種：（1）收集各部份之支出預算，而附以本部自製之支出預算。（2）製定收入總預算。（3）審核與編製收支總預算，而提出於國會。顧財政部長雖總編預算之權，然對於各部提出之經費預算，則不能核減，較之英之財政部長與美之預算局長，其權力皆遠遜也。

第四款　中國之預算編製機關

中國為採行政編製之國家，預算最終編製權，屬於財政部。自主計處成立以後，其權遂移於主計處。預算法第

二十九條，規定「國民政府主計處，應於每年七月內，通知各機關按照規定表格擬編次年度之概算」第四十條規定「主計處編造擬定總預算書應分上下兩篇，並附預算施行條例草案，及其他關係文書。」至於各行政機關編製部份預算，則依各機關之地位等次，而分為若干級概算與預算之編擬，均自最下級機關單位開始，依次遞至最高級機關單位其次序如下：（預算法第三十條）

第一級機關單位

國民政府與其直轄機關，及其所屬機關。

五院各與其直轄機關及其所屬各級機關。

第二級機關單位

國民政府之直轄機關，及其所屬各機關。

行政司法，考試，監察各院直轄機關，及其所屬各機關，

國民政府或五院本身。

第三級機關單位

國民政府或行政，司法，考試，監察各院直轄機關，所直轄之機關，及其所屬各級機關。

國民政府或行政，司法，考試，監察各院直轄機關本身。

第四級以下之各級機關單位，依次遞推。

各級機關編製本身預算及所屬機關送呈之預算，而集呈上級機關。惟第四級以下機關單位之預算，由第三級主管官署編成之。

主計處彙集各機關預算，擬定總預算，總預算應於每年三月一日以前，編造完竣，送行政院核定，然後編印成冊，由行政院咨送立法院審議。

第四節　預算之編製方法

第一款　預算書式

編製預算，應首重格式，必簡明而不失於粗率，精詳而不失於繁瑣，務使舉國收支及財政內容，一目了然。其次格式應劃一，各部分之預算收支，均有一致之分類，是為編製預算時必具之條件。各國之預算書式，分類排列等方法，皆由總編製機關規定，責成各機關遵照辦理，各機關不得總機關之核准，各部不得自由變更。總機關若認為有變易之必要時，必須徵立法機關之同意，所以昭慎重也。

預算書之格式，若使條理清晰，應具備下之各條件：

（一）歲入，歲出，國債，應分別編製，然後彙成總預算，使一年財政之總結，能明白顯示出來。

（二）關於歲入預算，可依下述標準，詳細列表：

（1）依歲入性質之種類，分列詳表，如強制的收入，價格的收入等。

（2）依歲入之由來分列詳表，如司法收入交通收入，財政收入等，即以機關而行分類，各國預算式多採用之。

（3）依擔負人之等級，及各級所納數額，製為詳表。即對各階級人民之所得幾何，負擔幾何，作成統計，然後於國家徵課租稅，方有標準。此項統計，須由各徵收機關辦理。但至今各國尚無類此辦法，以其調查困難，并非編製預算格式上之所必要也。

（三）歲出方面，各項經費須有明確之分類：

（1）分類方法，依各國制度，大都以職分為標準，再分列屬於同種職務下之各機關經費。此種分類排列方法，可以推知國家各種職分，乃至各機關經費之多寡，以資比較。且可推測國家政務狀況焉。

（2）除前述分類外，又須依人事費及事業費分別排列，俾一國支出用於事業者幾何？用於俸給者又幾何？均一目了然。等而下之，一機關之支出，亦應如是分列，俾明瞭其款項支用之途徑。

（四）國債狀況，亦應有左列所述之各表：

（1）公債種類，現負數額。

（2）公債基金之收付數額。

（3）本年度及以後各年度公債本息償還數額。

（五）特別會計與特別基金之收支，應有獨立之詳細表冊。

（六）上述各項收支表冊，須將前數個年度之決算排列，以資比較，藉明各項收支之增減，以判斷財政運用之良否。

（七）各種名目收入與經費，皆須註明其發生根據，及規定數額理由，以便考證，免除誤會。（註一）

（八）除各種書式表冊外，對下列各端，尙須有文字的說明：

（1）上年度決算情形與所獲財政結果。

（2）本年度財政經濟狀況，與從前有何變動，收入方面，有何改革。

（3）本年度政府各項政策，應有何變動，或建議。本年度經費與上年度經費有何不同點。

（4）預算編製，有何改變。

（5）國債處置情形。

（6）將來結果的預測。

預算書中本應逐節逐目，註明情由。然亦有不能註明者，是爲例外。其事例如下：

（1）凡有關內政外交政策之行使，或軍事上之設施，有守祕密之必要，政府不能於預算中明言者。有時爲舉辦建設事業，若用費詳細規定，一經張揚，卽有物價騰漲之虞，立法機關爲體諒政府之困難，有時不必詳究局部之經費也。

（2）一部分之經費，在預算上不能不與規定，然不能確定其用途者。例如中央政府對地方政府之協款，究

竟地方政府，用充何種用途，中央政府無法預為規定。祇得註明性質而不註明用途。

（3）有時某部經費，常因職務之伸縮而有增減，政府無法註明其經費之定額者。

（4）凡繼續事業長亘數年始辦竣者，預算上本可詳列本年度經費的情由，然以後數年度內之經費，則祇能與以概略的規定。

第二款　預算之分科

國家編製預算，對於歲入，歲出，國債，營業等，應有詳明之表冊暨說明書，已如上所述。顧此類表冊，如何分科？如何排列？尚有研究之必要也，茲簡單述之：

（一）總預算上歲入歲出之分科　就各國預算編製之實例言，對歲入與歲出，均應分作經常臨時兩類，經常之支出，必以經常收入應之，其理雖淺，實為財政上之常規而不可破壞，故各國之歲計法，規常有明白與以規定者。日本會計法第六條，規定預算分科之根本原則，『歲入歲出之總預算，大別為經常臨時二部分，在各部分中，區分其款項，』其餘各國，皆有類似之規定。我國現行之預算章程及新頒布之預算法，在條文上均無規定，惟預算法附件一列中央歲出入科目表，仍分為經常與非經常兩大類，準此，中國亦不能有例外矣。

（二）總預算上歲入歲出之次序　總預算上歲入歲出排列之次序如何，學理與制度上皆無一致之見解。主張先歲出而後歲入者，謂國家財政，原本量出為入，必先計支出之多寡，而後謀適當之收入，蓋過與不足，皆非所取。預算排列時，果先支出而後收入，則考核預算者，得一合理之次序，一目了然。反之主張先歲入而後歲出者，則謂

收入之項目較少，而支出之款目甚繁，先簡後繁，較為醒眼。以各國實例考之，則德法等採前一式，而英義等採後一式也。我國亦採後一式。

（三）預算分科之方法　總預算之編製，除歲出歲入，如分經常臨時兩類外，尚應各依收支之性質，而分為若干科目。分科方法，就各國財政實況而定，原無一定之標準。然約略言之，亦有三法：（1）縱合法，就各部所管之經費而分之。（2）橫分法，就各種經費之性質而分之。（3）混合法，係合縱分與橫分二法而并用之，即款用縱合法，而項以下則採橫分法也。現在各國，採用混合法者為多。我國預算法，採第二法就收支之性質分之。

預算分科之精粗，要以合度為原則，蓋過粗固無由知財政之眞相，然過於繁密，亦未免勞費大而於事無補也。考各國預算科目之數，由百數十以至數百不等，我國預算法附件中央歲入科目表，列經常歲入為十類，十九綱，六十五目。非經常歲入為八類，二十五綱。經常歲出為七類，十八綱，七十三目。非經常歲出為二類，八綱，廿四目。

第五節　預算時期(budget period)

預算時期者，為預算上各項規定之預定的有效期間，例如收支出納之數額，從某年某月起，到某年某月止，其間經過若干月數或年數。由預算期間所發生的問題，要不外（一）會計年度起迄問題，（二）預算編製時期問題，（三）預算鎖閉後出納整理期間問題。分論之：

第一款　會計年度

（一）會計年度設置之理由

會計年度者、公共團體對於財政出納，預定一定期間，以爲起迄計算之範圍者也。私人之財貨出納，雖無訂定會計年度者，然大都隨曆年之起止，以爲計算盈絀之範圍。此外工商業者有其營業年度，辦教育者，有其學業年度（année scolaire）。公共團體之固定職務，永遠繼續，了無止息。而其財政，復川流不息，渾然成爲一體，若不定一適當範圍，以爲時間上之區劃，則一面政務設施無一總結考成之期，一面收支會計，亦了無結束之日，愈積愈多，必至無法整理。故不得不假定若干時日，爲一期間，以供會計上之用，此會計年度（fiscal year année fiscale）不得不設置之理由也。

（二）會計年度之期間

會計年度本爲會計上假定的便宜期間，不但其時期起迄不必與曆年相同，即其期間長短，亦不必與曆年相等。因此於制度上遂發生（一）會計年度期間問題、（二）會計年度起迄問題。

（甲）會計年度期間問題　會計年度期間之久暫，關係各種預定的行政事項，及每項預定之經費者至鉅！蓋在編製預算時，其設定政務與計算經費，皆係一種預測。如會計年度過長，則情形變化太多，預測難期精確。過短則一切行政計畫，截成數段，難於貫澈。實際會計年度有行數年制者，有行一月或數月制者，有行一年制者。

採用數年制者，如戰前德國聯邦的軍備預算爲七年，其他各邦短者二年，長者六年不等。數年制之利益有三：

（1）採二年以上之會計年度，則政府與議會，免爲預算決算等事，歲費編製討論之勞。議會因此可節省經

費與時間，從事他種立法事業，而符立法機關之實。

（2）採用數年制，使行政費用之定額，經過稍長期間後，始得一次變更，則國家經費之速度，自不得不紆徐展發。人民負擔增加之速度，亦不至過於急進，於國民經濟上，其屬有利。

（3）會計年度，亘及數年，則政府對於同一事業經費之支配，行政上較得伸縮自如，不致動受議會之干涉束縛，故種種事業，易告成功。

行一月或數月制之預算，均係有特殊原因，如國家多故，變動太多，一年預算，不能確實。或國家初辦預算，從前無所根據，難作比較。乃不得不力求合乎實際，作每月預算。法國在昔曾用每月預算制稱十二分之一預算。我國在民國初元，亦係按月編製預算一次。

採用一年制者，爲現代各國之一般現象，以一年制之優點甚多，爲他制所無也。

（1）便於預測　會計年度以一年爲限，期間既短，情形略同，故預算的豫測，與實際的收支，必無大異，縱令政治上經濟上發生變動，以常理言之，亦不致甚劇。若會計年度，包括數年，則事變之來，殊難逆料，政府爲應變計，必隨時有「追加預算」「臨時預算」等事實發現，財政秩序，爲之破壞矣。

（2）便於監督　會計年度既以一年爲限，則行政機關，每年必提預算案於國會，是人民年年有監督財政之機會，政府施政方針及財政內容，皆能作清析之觀察，於國於民，兩有利益。若數年制，則以財政不易公開之故，一面易啓人民之猜疑，一面助長當局之作弊，影響所及，不僅限於財政一端也。

（3）便於改良　現代社會經濟，皆一日千里，隨時改進。公共團體之財政及其施政方針，亦必隨時改良。會計年度，以一年為限，不啻使公共團體之財政與施政綱目，多得改良之機會，而不致與時勢相左也。

（4）合於民情　國家之財政，全部取諸人民。就中如租稅收入等項，尤以私人及私經濟團體有密切之關係。私人經濟，皆每年一結算，財政行一年結算制，自能與私人經濟，兩相銜接。

（乙）會計年度起訖問題　依上節所述，會計年度既以一年制為優。然此一年應從何時起，迄於何時止，亦一重要問題。蓋會計年度固不必隨曆年為始終，然亦不能漫無標準，應擇一適當時期。選擇會計年度之適當時期，須注意下述之二條件：

（1）預算成立之期須與實行之期緊相銜接　會計年度開始，即須實行新預算，故預算之成立，乃會計年度開始時之惟一要件。顧預算之成立，須議會之決議。換言之，會計年度之起訖，與議會之集會期，大有關係也。普通會計年度開始期，須在每年議會集會之二三月內，蓋政治社會上之事變極為迅速，若預算實行之期，與其議決之期，距離太遠，則預算上之豫測，動與事實不符，其結果必因發生不測之需，而頻頻提出追加預算，或支出預備金，使財政上生種種弊端，害及財政之秩序。反之若預算決議期與實行期相距太近，必因預算未經議決，而年度業已開始，其結果不延長舊預算，即提臨時預算，而致正式預算陷於有名無實也。

（2）會計年度開始期，須在國庫收入較多之時　會計年度開始期，應在國庫收多支少之時，然後能措置裕如，不致即立發生拮据現象，使一年中之財政，咸受影響。反之若年度開始，正值支多收少之際，必不免於會計上

的不足(déficit de compte)，政府為應付計，勢必發行短期國庫劵或臨時借入款項。然二者皆須支付利息，因是之故，不獨增加國庫之負擔，有時且陷財政於紊亂也。

按之實例，則各國會計年度之開始期，頗不一致。第（一）各國議會之集會期不同。第（二）各國之中心稅收，亦不一致，故其國庫收入之旺月，亦有先後。會計年度受此兩點限制，遂各參差不齊。歸納論之，約有左之三種：

（1）曆年制　即一月一日開始，十二月三十一日終了。如法，比，荷，奧，舊俄（蘇俄行六個月會計年度制），瑞士，瑞典等屬之。南美諸國，及我國在民國三四年時，亦採行此制。

（2）四月制　即自四月一日開始，至次年三月三十一日終了。如英國，德國，丹麥，日本，皆採用此制。

（3）七月制　即自七月一日開始，至次年六月三十日始了。如美國，義大利，加拿大，西班牙，葡萄牙，那威等國，皆採此制。我國自民元以來，即採此制。三年之會計法因之。民四一度改採曆年制，旋又恢復七月制，遂沿用至今。

此三種制度，原隨各國之環境歷史而各不同，無絕對之美惡存乎其間。惟從理論上討論制度，則四月制，較為良好，其理由如下：

第（一）四月開始，在私人結賬之後。私經濟團體在結賬時，收支交割之數必多，金融立呈緊急之狀。國家財政，若與之同時結束，必增加金融緊急程度，引起社會之恐慌。反之在三月結束，四月開始，正值金融舒展，民力充沛之時，於財政之無形補助不少。

第（二）四月開始，正值稅收暢旺之時。國家收入，大部仰給於租稅。租稅中之地稅及所得稅等，各有定期。所

得以人民年終之純所得爲標準，必次年春日，方能徵課。地稅則有待於農產品之收穫。農民之種稻者，春日下種，九月收穫。種麥者十月播種，次春收穫故每年四月十月，爲農民資金充裕之時。屆時徵稅，最爲適當。顧十月將近人民一年之結算期，莫若春季之爲適當。稅收大部，既在春日（消費稅收之旺月，亦往往屬於冬春之交）以四月開始會計，固屬正當。

第（三）四月開始，可減除當局者之浪費。國家財政，收入過少，固不足以應支出。收入過多，又易啓當局者之浪費。會計年度之開始若定於十月，繼以冬春兩季之旺月，收入既多，當局必流於浪費。淡月來時，收入減少，不免發生預算上的不足。今年度定在四月，開始時有相當之收入，應付一切。繼之以淡月，當局勢必撙節，淡月之後收入又豐，淡旺之分配均勻，收支自然調節。此種優點，固非曆年制及七月制所具有者也。

第二款　歲出入所屬年度

會計年度，起訖雖有定時，而實際上之收支則川流不息，永久繼續，不能因會計年度之終了，而使收支均釐然劃分，一律截止。於是收支之發生於新舊兩會計年度交替之間者，究屬何年度乃爲問題。就常理而論，會計年度，一經屆滿，所有收支，即應歸之下年度，程序至爲簡。顧就法理而論，則該會計年度內之收入，不能以期滿之故，即移歸下年，使本年之預算收支，陷於不符。在支出方面，亦不能以期滿之故，遽拒絕支付，或移歸下年，重增以後之負擔。因此對收支所屬年度，不能不有一定之標準，以免混淆。

（一）決定歲入所屬年度方法　此種標準，須視收入之性質，或徵收方法而定，約有三種：

（1）納期一定之收入，以其納期之末日定之。例如依中國會計年度言，若納期之末日爲六月三十日，則屬於本年度。若納期在七月以後，則屬於次年度。

（2）須發納稅通知書之隨時收入，以發通知書之日定之。例如依中國會計年度，若納稅通知書於六月三十日發出，雖其稅於七月後始繳納，亦屬於本年之收入。

（3）無須發納稅通知書之隨時收入，以收領之日定之。例如以中國會計年度言，若於六月三十日收領，則算爲本年度收入。若於七月一日以後收領，則算爲次年度之收入也。

（二）決定歲出所屬年度方法，與決定歲入所屬年度同。其標準有五：

（1）有定期之歲出，以其應支出之日定之。例如公債本利，賞勳，年金恩給等，依中國會計年度言，若其應支給之日爲六月三十日，則屬於本年度。若在七月一日以後，則屬於次年度。

（2）官俸旅費工資等，以其支給所依爲根據之事實發生之日定之。例如官俸當以就職之日定之，若其就職在六月，其俸雖遲至七月發給，亦應算入本年度。其餘旅費工資，均依此類推。

（3）發還及塡補之費，以決定發還塡補之日定之。例如徵稅誤收，理應發還，則視其決定發還之日，屬何年度，即視爲該年度之歲出也。又如塡補國庫損失，則視決定塡補之日，屬何年度，即視爲該年度之支出也。

（4）官費雜費，土木建築及購物品等費，以其契約締結之日定之。其契約成立之日，屬何年度，即視爲該年度之支出。但土木建築契約，有亙及數年者，當視契約支付時日區分之。

（5）不屬上四項之支出，以其發給支付飭書之日定之。依中國會計年度言，若支付飭書於六月三十日發出，縱令受領者於七月以後始行受領，亦算為本年度之歲出也。

第三款　預算之編製時期

在財政良好之國家，會計年度開始，必執行新預算，故預算之編製時期，與會計年度，大有關係，若編製預算，着手過早，則編成而年度未到。過早之病，在預測不確，必多變動。反之若着手過遲，則年度到而預算未成。過遲之病，在國家頻頻發生臨時預算，或延長舊預算，終致擾亂財政秩序。就原則上論，編製預算期，議會通過期，與開始施行期，應相距不遠。且編製預算，與通過預算之期間，皆應力求其短，始能求預算之確實，增行政之效率。

（一）各國之預算編製時期

英國制度，每年十月一日，着手編製。財政部常任次長於是日通知各部府，將次年度四月一日起，至下年三月三十一日之該部預算數額，於十二月一日以前，函送財政部，以便編製總預算。其有不及編成細目者，亦必於十二月十五日以前，將大概項目送到。過一月十三日以後，即不接受何等經費之要求與變更之申請。財部將總預算編成後，即開閣議，為全部最後之決定。國會於二月集會時，各部預算即提出請求通過。新會計年度開始，財長（Chancellor of the exchequer）於四月中旬即向國會報告其一年內之財政計畫。由編製以至施行，其期間共為半年。計編製期四月，討論期二月，自討論以至施行，僅費時月餘耳。辦理之迅速，為他國所不及。所以致此之由，固由於財政久入軌道，官吏素有訓練，而議會與內閣，有統一合作之意志，與預算之編製審查制度，簡潔明細，皆其重要原因

也。

法國預算之編製，距施行之期最長。每年預算，大都在兩年前之十月或十一月，開始編製，（即在距施行前十四或十五個月，着手編製。）在前一年之一月或二月提出議會。亦有因發生政治上之變動，而遲至五月或六月，始行提出者。法國編製預算，所以如是之早者，其原因有三：（一）法國議會開會，在每年十二月，不容變更。而會計年度之開始期，即爲一月（行曆年制）故本年度預算，必待前一年度之議會討論。例如一九二〇年之預算，須經一九一九年之議會討論，在一九一八年十二月以前，即須編成之也。（二）法國議會黨派極多，討論預算，須用較長時期。不能與英美之兩黨制，內閣與國會合作者可比。（三）法國從前之主要租稅，如土地稅，房稅等，皆行攤配稅法（l'impôt de répartition），其稅率須俟每年經費總數決定後，共需幾何，然後按各省各縣各市分攤，辦理需要較長時期。有此三因，遂使法國編製預算，乃預測兩年後之事實，其間變動之大，可以想見，坐是預算雖依次編製，而效力則甚微小也。

美國之預算編製，自設立預算局，實行行政編製後，依新預算法之規定，各機關預算，須於九月十五日以前，送達預算局。過期則由預算局代爲編製。至國會與大理院之預算，須於十月十五日以前，送交總統。總統於每年議會在十二月初開會時，即提交審議，通過後由七月一日施行。總計自編製以至施行，共費八九月之久，時間不可謂不長。然此爲規定辦法之不善，實際并無延長編製時期的原因存在，將來有縮短時期之可能也。

日本之預算，於每年五月着手編製，十一月編成，正月提交議會，大抵三月議決，四月施行。由編成以至施行，約

費六月，較之英國，仍覺稍長也。

（二）中國之預算編製時期

中國之會計年度係行七月制，故我會計法草案第六條，規定「國家歲出歲入預算，應於會計年度開始前三個月由財政部編成，呈請國民政府交立法院議決……」規定殊嫌簡略。二十年公布之預算章程第二十一，二十二條規定各機關編製之歲出概算書，限於十一月三十日以前，送達主管機關。主管機關，加以審定，限於一月十五以前，送達主計處。自編製以至施行，約費時八月。至於新頒布之預算法（未明令施行）第三十四條第二項規定「概算之彙集編造及審核。第三級機關單位分概算，應於十月一日以前，送達第二級機關單位之主管機關，第二級機關單位之分概算，應於十月二十一日以前，送達第一級機關單位之主管機關。第一級機關單位之分概算，應於十一月一日以前，送達主計處。國家總概算書應於十二月十五日以前，送達中央政治會議。」又第四十一條，規定「擬定總預算書，應於每年三月一日以前，編造完竣，送行政會議核定之。其核定應於三月十五日以前編造完竣。」然後編印成冊，由行政院於四月一日以前咨送立法院審議（第四十三條。）準此規定，則中國預算之編製與審議時期，約在十月左右，似爲期過長也。

第四款　出納整理期間

（一）設置整理期者——法，比，日中等國制度

會計年度之起訖既有確定時期，則一到年度終了時，預算施行之效力，當然終止。然全部效力，尚不能全與消

減。蓋各種收支出納，不能整然辦竣。於是不得不劃出一定時期，以供整理結束，亦猶私人公司之解散，尙有一清算期間也。此種規定時期，謂之出納整理期。例如賦稅之徵收，人民尙有過期而未繳納者。各種經費，亦尙有未支領者，不能不有整理時期，結束是年度應收應支之數，然後決算方能編製。會計年度加上此整理期，是為會計時期（fiscal period）言會計終始之期也。此種期間之長短，各國規定不同，略述之：

（1）法國預算年度，以年末為終了。整理期間，從前可以無限制的延長。一八八九年規定至遲須於第三年之第一月結算。所有報告，須於五月一日以前提出。整理期間延長至十六個月之久。

（2）比國預算年度，亦以年末終了，而整理期間，則以次年十月三十一日為止，延長十個月之久。

（3）日本預算年度，至三月三十一日終了。整理期限，以是年十一月三十日為止，延長八個月。

（4）我國預算年度，以六月三十日為終了。整理期限，依民三會計法之規定，不得逾是年十二月三十一日，延長期間六個月（國民政府會計法草案有同樣之規定）。新預算法第二十二條，規定「每一會計年度歲出歲入之出納事務整理完結之期限，不得逾其年度終了後三個月，會計事務整理完結之期限，不得逾其年會終了後六個月」規定大致相同，惟對於出納事務與會計事務，稍加以分別的限制而已

出納整理期間之長處，在能實現完整之決算，以明該年度內之預算是否與實際收支相符。且能實現完整獨立之會計，而不與下年度相混。然其劣點，則在該年度之會計，不能早日結束，實際收支之狀況不能如期（會計年度終了期）公布。縱有剩餘金及基金，亦以會計未會結束之故，不能移歸下年利用。且立法機關及人民對此過去

之會計，往往忽視，執行者猶可藉整理期間，通挪作弊。

（二）不設整理期者——英義等國制度

出納整理期間，既有此種弊端，於是有不設整理時期，會計年度(fiscal year)與會計時期 fiscal period)，同一時期，年度終了，會計即同之終止。未完之收支出納，向移歸下年度者，如英義兩國之制度。是英國制度，預算年度，即會計年度，每年三月三十一日下午四句鐘響，預算與會計，即同時結束。所有各年度應行收支各數，仍照是年度法律，繼續收支。惟其額數歸入次年度會計項下。即上年度應行整理事項，統於本年度之預算施行內，合併辦理。此種方法，簡潔明瞭，無會計上經久不結之弊。英國所以不設出納整理期間者，蓋認為國家應收應支之數，當即時收支，不得遲延，以重行政效能。其有因故不能了結者，亦不可假以時日，使其得法律的允諾，而從容拖延，反陷會計之結束於困難。

義大利原有整理期，後覺英制之優良，乃與改定。一八八四年二月之會計法，規定會計年度，從七月一日開始，至次年六月三十日終了，不另設整理期間。每部會計中包括三項：

（1）從七月一日至次年六月三十日期內，實有之歲入。

（2）同一期內發生及已經實行并清償之歲出。

（3）同一時期內之任何收款歸入國庫者，及任何償付，從國庫中支出者。

照此規定，則上年度未完了之收支，均可依第三項之規定，歸入本年度辦理，而無另立整理期間之必要矣。

此種制度之優點，第（一）會計之結束迅速，國人能早明一年收支實況。例如英國會計報告，因此極爲迅速，於每年三月三十一日截止後，數小時內，卽能結賬。第（二）如期結束，免除會計上之弊竇。第（三）本年度內之實際收支，可作下年度預算有力之根據。或謂此種制度，雖屬簡捷，然挪上補下，每年收支實額，無從窺測，更不能與預算作比較，而斷其盈絀。不知上年度之末了收支，雖移歸本年度，而本年之末了收支，亦復移歸下年度。苟國家無特別事故發生，此挪移之數，必大致相等。況法令嚴明，收支敏捷，官吏謹愼奉公，此末了的收支事件，必可逐年減少，而終於消滅也。

吾人審度此二種制度，似以不設整理期間者爲優。然欲實行此制度，必須全部財政秩序，分毫不紊，官吏廉明，辦事敏捷，而後可以實行，然非所能期望於吾國也。

第六節　歲出入之積算法

就預算之定義言，預算者，關於歲出入之預測算定表也。既係預測，則實際收支，不必定與之符合。顧財政之運用，最懼預算與實際收支不符，故在編製預算時，不得不竭力使其數目，歸於正確，於是歲出入之積算法，遂有相當的重要性矣。

第一款　歲入之計算法

國家之歲入，大部由租稅而來。租稅的收入，可以上年度實收證之今後稅率及經濟社會狀況，而推測出將來

之收數因此各國估計歲入之方法，約可分為左之四種：

（一）自動法 systême automatique, automatic method)

自動法者，以上年度實收數額作標準，不加其他之計算因數，自動的機械式的算出下年度實收數目之方法也。此法之長處在手續簡單，卽係照抄去年之實收數而已。如稅率無變動，卽根本無計算的手續存在。卽令課稅法律有變更時，不過照新定的稅率或收入率，與從前所定之率相比，以求得新稅額而已。在一國經濟社會少有變動，財政關係固定，可以完全引用，不致有何錯誤。古代社會，未臻發達，此類方法可完全應用。例如人頭稅與地畝稅，每年人口與地畝，無劇烈之變動，苟其稅率不變，其收入額必相差不遠。顧現代社會進步，經濟現象瞬息千變，租稅收入，常因此經濟的變動，而有劇增劇減之虞。自動法於此遂難適用。例如官業收入與全部間接稅，卽須視經濟狀況而定，不能僅依上年度之收數也。

法國之大部稅收估計，卽採自動法。主國計者明知此法之缺點，而不能有所變更，蓋以法之預算編製，早在施行前十四五個月，任何方法，皆難預測兩年後之變動情形，不如用自動法，直接計算，較為簡單，且免採用他法，而陷於推測上之錯誤也。

（二）增價法(systême de majoration, the system of estimating increases)

增價法者，謂就上年度預算，或前數年度預算收入，參證社會經濟之進展狀況，就各種收入，酌量增計其數目，以推定下年度預算之方法也。此在社會經濟之變化不迅速，而財務當局者復有熟練之技術與精確之估計，則此

法未始不可以一行。順人事社會變動不常，絕不能就一般標準，而能斷定收入有一般的增加也。

（三）推算法(genetic method, die genetische methode)

推算法者，以過去數年中之收入平均數爲基礎，以社會上經濟上之各種資料作參考，藉以推定下年度預算收入數之方法也。此法既推及過去數年之收支，復考及社會經濟的條件，計算較爲可靠，故大體上各國皆採用之。德國之會計法第十條規定，「額數不定之收入，不能預先算定其額數者，依預算編成前一定期間內收入支出之平均，及其他一定原因預定之。」此卽明白採用推算法者也。

（四）直計法(system of direct estimating)

直計法者，根據上年度決算情形，推測本年度變動，而決定各項收入之方法也。最善利用此法者爲英國，英國每年預算案之提出於國會，大都在上年度終了之第二週或第三週。其時已有上年度各項收入之決算，作爲可靠參考，且上年度每月中經濟社會情形，均有調查，可以看出最近變動之趨勢，以配定本年度之收入。直計法如此運用，不止推測將來實際，已看出一年收支之大部，較之拘守數年度預算平均額作爲標準者，自然較爲確實也。

要之上述四種方法，各有其優點，亦各有其害處，惟視各國之財政制度與施行者之運用手段，以判定是非，斷不能就方法本身作空論也。且一種方法，祇能用於一部收入，決不能普遍的用於一般。例如直接稅之變動小，利於採自動法或直計法。間接稅之變動大，則利於採推算法。立法者須參酌運用，斯爲善矣。例如日本之歲入計算法，依明治二十二年閣令第十九號之規定，卽兼採各種方法，就收入性質而分別規定之。(註二)

第二款　我國之歲入計算法

我國之歲入計算法，依預算章程之規定，係依照各種收入之性質，制定各種不同之方法。其第十九條列舉各項歲入之計算方法如次：

一、屬於產銷稅性質之稅收，如鹽稅，菸酒稅，統稅等，以本管區域內之產銷額計算之。

二、屬於進口貨物之關稅收入，以本管區域內輸入輸出之狀況估計之。

三、屬於固定物之稅捐收入，如田賦，房捐等，以本管區域內固定物之額數計算之。

四、屬於行為稅之收入，如印花稅等，以本管區域內商市民力之狀況估計之。

五、屬於營業稅之收入，以本管區域內商業狀況估計之。

六、屬於沙田官產屯衛田地之收入，以本管區域內沙田官產屯衛田地之額數，及清理狀況估計之。

七、屬於行政之收入，如登記，檢驗，註册，牌照，訴訟，罰金等，以法令之規定及各該機關行政狀況估計之。

八、屬於事業之收入，如學費及試驗場所出品之變價等，以各該事業之狀況估計之。

九、屬於國家及地方營業之收入，以營業狀況連同成本估計之。

十、各項稅收如不能以上列各項之規定計算者，以最近三年間實收狀況為根據，其逐年遞增或遞減者，按增減比率，及增減原因估計之。其增減無定者，按三年間平均數，並參酌增減原因估計之。

據此條文之規定，中國歲入之計算方法，係就各項收入之本身狀況估定之。必其收入之增減不常，無從估計

者，始以三年內之實收狀況爲根據。是中國以直接估計法爲原則，而以仿照前年度決算數爲例外。顧此估計法所採之標準若何，性質不同之稅收，是否能採同一辦法，章程皆未明言，是又其缺點也。

第三款　歲出之計算法

歲出預算，與歲入預算之性質，微有不同。蓋二者雖同爲預測將來收支數目，然收入預算，係一種指導，縱使實際收入，超過規定額數，徵收員不能拒絕收受，亦不能以既超定額，遂謂責任可以解除，對於超過部分，有浪費或中飽之行爲。至於支出則不然，支出預算，所以明示國家用款之限度。超過預算之支出，財務人員，可拒絕發款，縱使臨時有極大之變動，與極要之支出，亦非於法律上獲得根據後，掌財者不能濫與開支也。

歲出預算之性質，在原則上既應嚴守規定額數，而不能稍事超溢，則其額數之預測，更不能不有精密之計算。支出預算，就其性質，可分爲兩大類：一爲限定的經費(crédit limitatif)，一爲估計的經費(crédit évaluatif)。前者如薪俸及物品費用之支出，其額數固定，規定後，祇有照之執行，絕對不許超溢。後者如失業保險費，產業輸出品之獎勵金等，祇能規定支出用途之條件，合此條件者，即應支付。因之在預算上不能確定其數目，祇能測定一概數，以待年底之結算，屆時或超過或有餘，皆不能預料也。此兩種性質不同之支出，其計算方法與注意點，亦不相同。分述之：

（一）限定的經費 crédit limitatif

限定的經費，指支出額數，業經在預算上限定者是。此種支出，因爲一經製定，即絕對不許超過之故，於是各部

在編製預算時，不得不高估數目，以自留餘地。立法機關於審定此項數目時，應嚴竅其浮濫的預定，防止此類數目之增大。計算方法，可採直計法或推算法。蓋國家之對人之支出，如薪俸等，其性質較固定，以上年度之決算數，直接計算本年度之支出，原無不可。縱以國家之職務有申縮，費用之大小無一定，則採用推算法，根據過去數年之平均數，參酌經濟事實，（如利率，及物價等，）以推定之卽可矣。（實際薪俸及一部分之物品費，無年年更動者，如英國之既定費是，故採直計法或自動法卽可。）

（二）估計的經費(crédit évolutif)

估計經費之支出，指在預算上祇能規定其支出之性質與條件，而不能限定其數目者。在各行政機關，編製此類預算時，其心理適與前者相反。蓋限定經費，其實支數不許超溢，故利在規定額數之高。至估計經費則不然，支出之條件一經規定，則合乎條件之支付，政府例不能拒絕。故各部編製預算，往往利用支出不能限制之特點，少列數目，以便加多他種經費，維持該部支配的總數。及至發生不足時，則請求增加，有辭可措。立法機關於審定此類支出時，不可以爲列數較少，卽係節省，而當估量其所定數目，是否敷用。一但預算不足，而發生追加預算時，則對其構成追加原因與追加數目，應有詳細之審核。

估計經費雖不能絕對的限定其數目，然其估計數目，總不能與事實相差過遠，而陷國家之收支於困難。估計此類支出之方法，前節所述各種方法，大體上皆可採用，要視其國之環境而定。其中以推算法爲較優良，蓋此類支出，增減不常，有關於經濟社會之變動者甚鉅，故不能不以過去數年實際支出之平均數作根據，再依據經濟社會

之各種事實，以推算定之，然後相差不致過甚耳。

第四款　中國歲出之計算法

我國預算章程中關於歲出概算之規定，亦係分別各種經費之性質，各作適當之方法。其第二十條規定計算之方法如左：

一、俸給之計算，以各等級中一人爲單位，以一人之俸額積算之。

二、估計一人應給之俸額，有規定之數者，以規定之數爲標準。無規定之數者，比照同等級之有規定者估計之。

三、積算俸給有一定之員額者，以定額爲限。無定數者，以前年度各月平均員額爲標準。

四、物件之計算，以各品類中一件爲單位，按一件之價值計算之。

五、計算一件應需之價值，有規定之價格者，以規定之價值爲標準。無規定之價格者，以當時當地之市價估計之。

六、積算物件有規定之件數者，以規定之件數爲限。無規定件數者，以前年度各月實際使用之平均數爲標準。

七、計算償還債款之數，其利息本金及其他各項費用，均根據各該契約及法令之規定估計之。

八、旅費之計算，除有特別原因者外，以前年度實支數爲標準。

九、根據法律命令契約應行支出之總數，業經確定者，以總數額列入。

十、不能根據以上各項計算方法計算之經費，用比較實在之方法估計之。並將計算所根據之理由說明之。

參考書

關於預算之分類，可看

陳啓修 財政學總論 第一編第二章第二款 預算之種類 第十七以下各頁

阿部賢一 財政學 第五編第三章第三節 預算之種類

關於預算之術語可參看中國預算法

關於預算之編製，可看下列各書：

René Stourm, Op. Cit. Première Partie: Préparation du Budget PP. 49-27.

前田美稻 預算の知識 第四章 預算之編成 第九九——一一四頁 昭和五年 千倉書房

Gaston Jèze: Le Budget Général, Op. Cit.

阿部賢一 財政學 豫算篇 第四節 預算之分科 第五節 預算之算定法

其他關於預算或官廳會計書籍

(註一)我國預算法第四十條規定編製預算，應附送說明書，其中應記載左列各事項：

一、施政方針，

二、施政計劃，

三、財政政策，

四、中央財政最近之經過及其現狀，

五、本預算案與上年度預算不同之點，及其理由，

六、國有財產狀況及計劃

七、國有營業狀況及計劃，

八、國債狀況及計劃，

九、其他重要事項。

(註二)日本計算歲入方法，依明治二十二年閣令第十九號之規定如下：

(1)基於一定事實之收入，依一定之事實算定之。

(2)不基於一定事實之收入，

A.年年增減甚少者，以其最近之實績，或數年間之實績平均算定之。

B.年年有增加或減少之傾向者，依過去增減之實狀，算定增加或減少率，斟酌最近之增減情形，以算定之。

C.每年增減不定者，依過去數年間之平均算定之

3)關於新規定之收入，須考慮各種情形，根據正確之基礎，以算定之。

第三章　預算之議定

第一節　預算之議定權

預算之編製，既以屬諸行政機關爲較善，則預算之審議，必屬諸立法機關，而後能收相互監督之效。此各國之預算議定權，莫不屬於立法機關而無一例外也。顧在實行議會制國家立法機關，例分上下兩院，其間預算議定權，究繫於何院？兩院間關於議定權之分配如何？議定程序又如何？此則不無討論價值耳。就理而論，下院代表來自民間，議定預算之優先權，自必屬於下院。考之各國實例，亦往往如是也。

第一款　英國之預算議定權

英國議會之有預算議定權，起源甚早。十三世紀初葉，英王約翰（King John）爲諸侯所迫，於一二一五年簽定大憲章，即有「不經高級敎士及諸侯所組成之議會通過，徵課租稅無效。」此卽議會審定預算之權輿。然在當時，英王之收入，仍以特權收入爲大宗，如關稅，公債，造幣餘利，歸公財產等，均屬特權範圍。議會監督財政部分，爲數甚微。其後迭次改進，至十七世紀之末，議會之財政支配權，乃逐漸擴充。一六八八年，英王自動撤廢徵稅權。喬治第三（George III）卽位，將王室產業收入，歸之國庫，由國會決定王室經費數目（civil list）歸其支配。至是公私之

財政劃分，議會之財政支配權，乃愈形穩固。

至於兩院對預算之議定，以下院有絕對之優先權。預算案通過下院後，上院循例表決，絕少修改之處。一九〇九年，自由黨主政，路易喬治（Lloyd George）之預算，忽為上院所否決，政府乃解散議會，訴之國民。結果政府勝利，上議院不得不通過其預算。政府乃於一九一一年提案，撤廢上議院之預算案否決權，規定「凡下院通過之財政案，如在國會閉會前一月，送至上院審查，一月後尚未照原案通過者，除下院自願撤回修正者外，該案應呈請英王簽押，成為議會之正式議決案」至是英之上院，遂完全喪失其財政支配權矣。

英下院中監督財政與審核預算之組織，有下之四種：

（1）制用委員會（committee of supply），以下院全院議員充之，司監督財政用途之責。

（2）徵募委員會（committee of ways and means），以全體議員充之，監督財政收入。

（3）審計委員會或決算賬目審查委員會（committee of public accounts），委員十五人，主席例屬於在野黨員，司審查決算賬目。

（4）預算賬目審查委員會（committee on estimates），一九一二年後始設立，以審查預算數目是否合乎經濟的及效率的為原則。

第二款　美國之預算議定權

美國之議會，在一九二〇年以前，擁有預算之編製權與議定權，範圍至為廣大，一九二一年，改為行政編製，由

總統主持預算之編製，至是國會僅有預算之議定權而已，其議定行使之程序，優先權屬於下院。每年十二月之第一星期，在國會集會之始，總統即送致來年之大政方針（annual message）及預算案於下院，院中之審議程序，第一步由各個委員會，（如農業委員會，陸軍軍務委員會等，已見前述。在一九二〇年前此各個委員會有編制各部預算，及提出實施立法的預算案於大會之權。一九二一年後，祇有提議認可歲出之權而已。）提議認可各該部份之歲出。第二步乃由制用委員會決定全國之最高歲出額，然後分組審查各部預算，而決定其歲出。制用委員會計分十組，分配職務如下：

第一組分委員會　審查財政部及郵政部預算

第二組分委員會　審查哥倫比亞特區預算

第三組分委員會　審查陸軍部預算

第四組分委員會　審查農部預算

第五組分委員會　審查總統府及獨立機關預算

第六組分委員會　審查內政部預算

第七組分委員會　審查海軍部預算

第八組分委員會　審查國務院，外交部，司法部，商部及勞工部預算

第九組分委員會　審查立法機關預算

第十組分委員會　審查不敷或追加預算

分組委員會開會時，有關討論的預算部分之行政長官，可出席說明。分組委員會討論有結果時，即報告於全體制用委員會，加以修正後，卽提出全院委員會討論，由制用委員會各分組委員會之主席說明內容增刪修定後，卽提大會票決通過，咨送上議院。

上議院之審查預算，亦交付制用委員會主持，對某部分有不同意時，則由主持該部預算之制用分組委員，會同下院議員數人開聯席委員會（conference committee）交換意見共同解決之。

第三款　法國之預算議定權

法國之預算議定權，依憲法之規定，參議院與衆議院，均有建議，及訂定法律之權。惟財政立法，必先經衆議院之議決，以此規定，故預算議定之優先權，乃屬於衆議院。衆議院之討論預算由每年選舉一次之預算委員會主持之。預算委員會復分爲若干小組，從事審查各部，行政長官均可出席說明。預算委員會之工作終了後，即製定審查報告書，提交大會討論。大會討論預算案，分二個階段，第一分章討論（chapitre à chapitre），討論甚詳。第二爲總討論（discussion générale），朝野兩方就預算之全部，作爭辯式的討論。

參議院之討論預算，亦由預算委員會主持，於預算案未經衆院送達時，即開始預備作非正式之討論。至參院是否有修改預算之權，則憲法之規定不明，至今尚聚訟紛紜，不能解決。實際上，自一八八八年以來，參院對下院議定之預算，有修改權力，但修改以政府所提原案爲範圍，且須交下院複議，往來商酌，必至彼此同意而後已。

第四款　德國之預算議定權

德國預算之議定權平均分配於上下兩院，不似英法等國下議院之保有優先權也。其制度係政府先將預算案提送上議院，通過後再移送下議院。與英義法等國之由下院議定再送上院者適相反。惟上院之議決並不能拘束下院，與英美等國上議院受下院議決之束縛者又不同。政府對上院之修正，如予同意，固可以修正案提出下院。如不同意，仍可就原案提交，不過附送上院之修正案及政府對此修正案不同意之理由以供下院之參考而已。下議院對預算之議決，如支出方面，超過上院之議決數，上院不與同意時可提出異議。蓋上下兩院皆各有獨立的預算議定權也。

凡物不能兩大，德之上下兩院既有獨立的議定權，設其意見不一，爭持不決時，豈不影響於預算之成立？解決此類爭議之權力，屬之總統，其方式有二：（一）於三個月內，將兩院爭議之點提交人民複決。（二）將預算案下議院複議。如下院仍能以三分二之多數維持原議時，則總統可將預算正式公布，或再交人民複決。此種預算議定所生之爭議，而由行政首領主持調解，亦德制之特點也。

第五款　中國之預算議定權

中國之預算議定權，在滿清末年，初辦預算時，由資政院議決頒行。民初頒布臨時約法，實行一院制，預算議定權，遂屬諸當時唯一之參議院。民元八月，依據臨時約法第五十三條，制定國會組織法，改行兩院制，預算議定權，遂與各國制度不殊，分屬於參衆兩院。惟歷年政爭，毀法立法，何止一次，預算議定之權，由國會行使者，僅一二次而已。

國民政府成立，預算之議定權，改屬立法院。惟主計處編就總預算後，尚須中央政治會議之核定。依黨治原則，中央政治會議為一最高機關，立法院之地位又在其下。以中央政治會議核定後之預算，立法院能否獨立修正，抑亦疑問。準此而論，則預算議定權屬於立法機關之原則，在吾國又有若干之限制也。

第二節　預算議定之時期與範圍

第一款　預算每年議定之理由

國家預算，提出立法機關議定，大都係每年一次，除數小邦外，幾無一例外，蓋每年議定制，於各方而皆有絕對的理由也。

第（一）從財政上之計算言，現在私人及各種私經濟團體，其計算出納，無論採營業年制，或自然歷制，終須每年輪轉一次。國家財政，既與私經濟團體有極密切之關係，自不能與之立異。故關於租稅之徵課，及各種財政收入之取得，亦採一年一次。每年議定預算，即係對每次計算，與以監督與支配也。

第（二）從財政上之計畫言，不可墨守成規，經久不變，坐令財政制度，與現代之經濟狀況，不相融洽。然亦不能多事紛更，令人靡所適從。最適當之改革時期，即在每會計年度開始之際，蓋鑒過往之事實，作改革之張本，乃極自然極輕易之舉也。每年議定預算，即係對此新的計畫，——不僅限於財政的，即各種施政方針，亦可從預算內看出——與以審定也。

第（三）從財政上之監督言，數年議定制，每使當局易於挪前補後，遂其不合法度之行爲，國會以不常討論預算之故，漠不經心，人民更淡焉忘之，財政監督之本意，終歸於消滅矣。

第（四）從財政上之估計言，預算本爲一種預測算定表，同時必設法使與實際收支之差異，減至最低程度，而後財政秩序，可保無虞。顧經濟社會，變化無常，行數年議定制，預算以一年而推及數年後之收支，必難期其與事實相符。故每年議定制，所以便於財政上之估計也。

顧每年議定制，雖有此種種理由，然有若干小國，爲避免繁瑣計，亦有行數年議定者，例如 Hesse 與 Saxe-Weimar 行三年議定制。Saxe-Meiningen, Saxe-Altenbourg 亦行三年制。至於 Bavière 則採行五年議定制。顧此各小邦，雖行數年議定，而德意志聯邦政府則採每年議定制，地方財政之收支，比較固定，故此制度，尚能勉行於德國各小邦間也。

第二款　預算每年議定之範圍

預算既應每年提交議會議定，然其所議範圍如何，就全部一一與以議定乎，抑祇議一部乎，尚有討論之必要。就理論言，立法機關既有整個預算議定權，則全部預算應一一任其議定，而後與立法支配財政之本意相符。顧事實上之收支，恆有經法律特別規定者，苟其法律不改廢，則收支恆歷十數年而不變。於此每年與以議定，則議猶未議，徒費手續耳。因此理論與事實之不符，預算討論範圍，遂發生以下兩種制度：

（一）全部議定制　又稱爲預算法律制。舉國一切收支，無論經法律特別規定與否，皆一一列入預算，以求

國會之議定。租稅之徵課，雖經法律之規定，亦不能爲例外。苟預算一日不成立，則一切租稅暨其他收入，卽一日不能徵收，政府財源，立見枯竭。現今法比兩國，卽採此制度者也。此制之長處，在能牽制政府，制其死命，使其所需者，皆有待於議會之決定。然其短處，則在混預算與稅法爲一。夫預算與稅法，本屬兩事，政府關於歲入所編之預算，不過計其收入額之多少而已。究其收入之基礎，實根據於稅法。既有稅法存在，卽不容更有束縛之者，否則不成其爲法律矣。法國制度，殆爲民權思潮反抗專制之產物，不可爲訓也。

（二）一部議定制　又稱爲永久法律制，卽國家收支，凡有法律的根據者，皆繼續收支，而無須每年議定，故預算之每年議定者，僅收支之一部而已。英，美，德，日，皆行此制。英國之稅入，除所得稅外，皆不必每年議定。蓋稅收既根據法律，法律既未改廢，自然有按額徵課之權能。至於英國所得稅之須每年議定，蓋其財政習慣，常以所得稅爲平衡預算手段，其稅率年有變更故耳。至在支出方面，則分爲議定費（supply service）與永久費（註一）（consolidated fund service）。議定費須每年議定，而永久費則不然。蓋永久費之支出，包括皇室經費（祇新君卽位時，議定一次）債務支出，（如公債本利之償付，業經法律規定者。）年金，法官薪俸等，此皆有法律根據，恆久不變，而無須每年規定者也。

（三）中國之預算議定範圍　中國之預算審議範圍，依預算法第四十五條之規定：『歲出案之審議，以歲定經費，及擬設定之繼續經費爲限。對於原有繼續經費，及恆定經費，非依法律，不得變更或廢止之』，準此規定，則中國亦行局部議定制。顧何者爲歲定經費，何者爲恆定經費，則法律初無明確之規定耳。

第三節　預算議定後之補救辦法

預算一經議定，當局即負執行之責。實際收支，必期與一一與預算符合，而後財政之運用，可云良好。顧政治經濟，均變幻不常，有時支出特別增加，有時收入偶然減少，凡此皆構成預算與實際不符而不得不謀補救之道。通常遇特別支出預算相差過鉅時，則提出追加預算或非常預算。在支出增加之數不甚鉅，本預算尚可應付時，則可動用預備金，或流用他部經費以資挹注。

第一款　追加預算與非常預算

追加預算與非常預算皆為預算與實際收支發生差異時之補救方法，惟追加預算，係對原有事業之經費發生不足時，所採用之方法。至於非常預算，則為臨時發生非常的支出時，始製此非常預算以應之，二者之性質，固大有分別也。法國與中國之預度，對二者均有精細之規定，分述之：

（一）法國制度

（一）非常預算　法國預算制度，對非常預算（crédit extraordinaire）與追加預算（crédit supplémentaire）有嚴格之分別。一八七九年十二月四日之法律第二條詮非常預算之義曰：『凡為緊急與不曾料到之事態，或國家新增事務，與對法律所規定舊事務，與以擴張所需經費之計算，皆謂之非常預算。』依司徒莫（Réne Stourm）之解釋，凡立法者不曾料到之支出，皆可另立非常預算也。非常預算之種類有二：（一）為其事之全部未曾料到者。

（一）為其事之一部未經料到者。前者在本預算中毫無規定，無法律的根據，非另得立法機關之議定，不能成立預算，即在議會休會期中政府亦不能先行開支也。後者在預算中已有規定，其事之本身業經立法者之承認，僅對所定範圍，有所超溢而已，非無法律之根據者可比。故在國會休會期中，政府得先行支用也。

（二）追加預算　至於追加預算則不然，同法律第二條詮其意曰：『追加預算者其事務本身業經預算規定，其性質範圍均無改變，惟執行之能力（即指經費）不足耳。』換言之，『追加預算者即對業經規定於預算中之事務，增加補助費(allocation)之謂也。』此種追加經費亦可分為兩類：（一）原預算上之規定數目業經議會認為最高限度者。此種數目稱為限制的經費(crédit limitatif)。於此欲行追加預算，非得國會之同意不可。（二）在原預算其數目係一種估計而未經認為確定的最高額者稱為估計的經費(crédit évaluatif)在追加預算時，如值國會休會，則不得同意，亦可先行動用也。

（三）削減預算　非常預算與追加預算，皆實際使國家之支出增加，對此支出之來源，亦不可不有相當之籌費。法國為限制支出之增加，對於請求追加預算者，必同時令其指出追加預算之財源。惟另闢財源，必牽及稅法之變更，非輕易能辦之事，故通常所舉財源，僅本年度會計盈餘之一語而已。

實際彌補追加預算之來源，為削減他部預算(annulation de crédit)。削減預算為追加預算之對待名詞，即一部分之支出，經法律規定，而事實上未曾支用，或未曾用完，乃減削其剩餘部份，以補他部份之不足。茲就司徒莫氏之計算，將法國追加預算與削減預算之次數款項，舉例如左：(註二)

會計年度	追加預算	削減預算
一八八七年	五八，○○○，○○○	六二，○○○，○○○
一八八八年	九二，○○○，○○○	一○○，○○○，○○○
一八八九年	七六，○○○，○○○	八八，○○○，○○○
一八九○年	八六，○○○，○○○	九七，○○○，○○○

以上四年，爲削減數較追加數多，財政之良好現象也。過此以往，則情形相反。

會計年度	追加預算	削減預算
一八九三年	一五八，○○○，○○○	七一，○○○，○○○
一九○○年	一六○，九三九，○○○	五○，五五一，○○○
一九○一年	一四四，六五四，○○○	五七，九七八，○○○
一九○二年	八九，四四二，○○○	四六，○八六，○○○
一九○五年	一一三，一五一，○○○	七三，四八二，○○○
一九○六年	一九五，○八四，○○○	一○○，六三○，○○○

（二）中國制度

中國照新預算法的規定，亦設有追加預算及非常預算。

（一）追加預算　依預算法第七十二條之規定：「第三級單位以上各機關有左列情事之一時，得提出追

加經費預算。

一、本機關或其所屬機關，因不可避免之障礙，不能依限送達其擬定預算時。

二、本機關或其所屬機關，依法律增加其職務，或舉辦新事業，致增加費用時。

三、依法律增設新機關時。

四、所辦事業，因發生重大變化，致支出超過法定預算時。

五、依六十九條之規定，上年度之歲出轉入本年度時。

又依預算法七十三條之規定：「因發生重大變化，致法定歲入，有減少之形勢時，財政部得請求提出追加歲入預算。

（二）非常預算　預算法第七十五條之規定：「國家因左列情事之一，臨時發生有大宗支出之必要時，得辦理非常經費預算。

一、國防緊急設施。

二、重大災變。

三、緊急重大工程。

又第七十六條規定：「非常經費之支出，以國庫後備金充之，不足時，財政部得請求提出非常收入預算。」

追加預算之擬定核定，審議及執行程序，均準用關於總預算之規定。非常預算之程序除準用關於常年預算

之規定外，以非常預算施行條例定之。(註三)

第二款　預備金

追加預算與非常預算，固為預算議定後謀補救之有效方法。顧法律有此規定後，苟立法機關之監督不嚴，則行政當局恃此規定，不免流於浪費，充其影響所及，將使本預算有名無實，國民負擔，為之逐次加重也。故有採行預備金制，另設一部現金，供預算不足時之取用，而不輕用追加預算制者。此制之長處在能嚴格執行議定後之預算，限制預算外之支出。而其短處則在預備金之數額過少，則杯水車薪，無濟於事，過多又有呆用國民資本之嫌，且貨幣購買力，隨時跌落之趨勢，存儲多額之預備金，亦有無形之損失也。預備金制行之最有效者為義大利，中國亦有此規定。分述之：

（一）義大利制度

義國制度，對於預算議定後之補救辦法，不設追加預算與非常預算。而於每年預算中規定一筆預備費，以供臨時支出之用。此種預備金分兩部：（一）為必需費及命令費之預備金（fonds de reserve pour les dépenses obligatoires et d'ordre）。（二）為未經料到費用預備金（fonds de reserve pour les dépenses imprevues）。第一種支出（必需的與命令的），在每年預算法案內已附載其項目，故在支出發生後，經財政部之決定，并在會計法庭（cour de compte）立案，即可就預備金撥付，而無其他程序。第二種支出（未曾料到的）則須財政部長之提議，經閣議通過，由義王明令行之。亦須向會計法庭登記，并由政府公報（Journal Officiel）刊載之。(註四)

（三）中國制度

中國雖設有追加預算等制度，然在預算不敷之數不鉅時，仍設預備金以調劑之。民三會計法及國民政府會計法草案，對此均有規定。計分第一第二兩種預備金。預算內所生不足之數，係必不可免者，以第一預備金充之。預算外必需之費用，以第二預備金充之。

至預算法之規定更詳。第十八條謂『總預算及分預算，按其需要，設準備金。準備金分常備金，預備金及後備金三種。常備金於行政預算中設定之，預備金於法定預算中設定之。後備金於法定總預算中設定之。

常備金之來源，係（一）第三級機關單位，編造行政預算，除經常支出數額外，應劃出經費全額百分之五，或其他相當數額，爲其機關單位之常備金（第五十一條）（二）第二級機關單位之分概算，得設其總額百分之一至百分之二之預備金，總概算得設其總額百分之三至百分之五之後備金（第三十六條。）（三）各機關執行行政預算，遇各科目之經費有賸餘時，應按月撥入常備金（第五十二條。）常備金與國庫預備金之動用，均應登記並註明之。第三級以下各級機關，并應簽註意見，送呈該管上級機關（第五十八條。）

第三款　經費流用 virements de crédit)

經費流用制，係指一部份之經費，發生不足，先以他部分之富餘經費，挪用彌補。然後再求立法機關之追認者也。此種辦法，如在執行者運用得宜，則截長補短，消彌無形，國民既不增加負擔，收支又能符合，誠屬一舉兩得。惟各項經費，原各有其特定用途，一旦允許流用，則各項規定，爲之紊亂，預算立法之本意，必難實現，結果國家收支，必爲

破壞無餘。故各國行此制者，必有嚴格之限制。我預算法第五十三條，規定『各機關普通收支預算，及營業預算之各科目經費除左列各款情形外，不得流用。

一、歲出經常門同綱各目中有一目不足而他目有賸餘時，（例如用人費用之第一綱爲薪俸，其第四目薦任，第五目委任，兩目之經費互有盈絀而流用之例是。）

二、歲出經常門同類各綱中有一綱不足，而他綱有賸餘，其在第四級以下各機關，經第三級機關之核准。在第三級機關，經第二級機關之核准。在第二級第一級機關經其主管長官之核准時，（例如用人費用之第一綱薪俸，與第二綱津貼，互有盈絀，經上級官廳之核准，而彼此流用是。）

三、歲出非經常門有不足而歲出經常門有賸餘，其在第三級以下各機關經第二級機關之核准，准第二級第一級機關，經其主管長官之核准時，（例如經常門之用人經費或事務經費有賸餘，經主管官署之核准而流用於非經常門之購置建設之用是。）

此外各國設經費流用制者亦不少，惟限制皆甚嚴格。英國祇對軍事經費，破格許其流用。德國則對性質相同之經費，有若干項許其流用。法國亦設此制度。（註五）

（註一）英國之永久費，約有六種：（1）公債本利，（2）皇室經費，（3）年金及恩給，（4）若干獨立官廳之經費及俸給，（5）法院經費及法官俸給，（6）外交官俸給及年金。

美國之永久經費 permanent appropriation)約有五種:(1)行政官以外之官俸,如裁判官之類,(2)選舉監督官及關稅官吏之俸給與酬金,(3)政府補助金,(4)誤收返還金,(5)由法律結果而定之經費,如公債之本利,河川港灣燈塔要塞等之修繕,海軍軍人之俸給勞金等皆是。

德國之永久費支出,約有四種:(1)公債本利,(2)由永久性質的法律所設定之官廳營造物經費,(3)有永久地位的官吏之俸給,(4)陸軍經費繼續七年(即七年議定制)日本對此類支出分為既定費,法律費,及義務費三大類,共列二十八種。

中國對此無規定。

(註二)看 René Stourm: Le Budget. Ch XVI. § 1er Crédits additionnelles, Leur raison d'être et leurs dangers. (第十六章第一節追加預算成立之理由及其危險) Ch. XVII. § II. Législation actuelle des crédits additionnelles (第十七章第二節追加預算之現制度——指法國) § III. Annulations de crédit. (第三節預算之削減) § V Les crédits additionnelles dans les pays étrangers. (第五節外國之追加預算) PP. 328-374. 6 ed. 1909. Paris.

(註三)看預算法第七章。

(註四)看René Stourm: Op. Cit. Ch. XVII. § 5 Les crédits additionnelles dans les pays étranger P. 366. (第十七章第五節外國之追加預算——美國制度。)

(註五) René Stourm: Op. Cit. Ch XVI § 4. Virements de crédit. (第十六章第四節經費的挪用。)

第四章　預算之不成立

第一節　預算不成立之原因

預算不成立之原因，有屬於行政方面者，有屬於立法方面者。屬於行政方面者，為預算之編製，發生問題。換言之，即各行政機關之怠於編製，臨時無具體預算，提交議會。其次為政治上發生變動，不及從容編製預算。或當局者不欲以新預算之故，與議會發生爭執，而自陷於束縛，乃遲不提出預算案，藉延長舊預算，以圖敷衍一時。凡此種種，皆為行政方面之原因，致預算不能如期成立。惟在政治已入軌道之國家，人民與議會之監督甚嚴，政府以職責所在，亦決不敢輕易放棄，貽人以攻訕之機。故此舉動，在今日已不多見矣。

屬於立法方面之原因，謂預算編妥以後，在立法機關之議定方面，發生阻礙，以致不能成立新預算之謂也。此種原因，可大別為預算未議定與預算不成立二種。未議定者，指立法機關以政治或他方面之原故，不能如期集會討論預算。或即如期集會，而以他種議案牽制之故，致不能如期議定預算（例如討論新稅法案，討論國防設備案等，皆與預算有絕大關係），以致會計年度已到，而新預算尚在討論擱置中，殆事實上所常有。不成立者，謂預算提出議會後，雖能如期討論，然立法者，對政府所提數目，表示不滿，未能遽與議定。或上下兩院間，意見參差，不能遽有

結果。前者之不議定，如立法與行政之間，其意見不能調和，結果非內閣之負責引退，自明責任。卽應解散議會，訴之國民，以求最後之裁判。後者之不議定，則視各國之制度而異。英國之上議院，既已喪失其財政支配權，上下兩院關於預算之爭執，或不致發生。卽發生亦無礙於預算之進行，以下院對預算，有絕對的議定權也。至於德法制度則不然，上院對下院之議決，可獨立表示意見，而與以修改，兩者見解，極易衝突，預算之議定爲之受阻不少矣。

第二節　預算不成立之影響

國家之有預算，所以明示一時期內之施政方針，及維持政務所必需的財政之一切計畫，有預算，則一切可依序進行，反之無預算，則各項計畫，將陷於紊亂而無由實現。中國頻年財政紊亂，達於極點，雖其原因甚多，而歷年無一預算以爲收支標準，亦致病之一因也。預算不能如期成立，所發生之不良影響甚多。第（一）從政治方面言，使預算不成立，出於立法與行政方面之衝突，則履霜堅冰，其兆已見，政潮之起，殆不可免，而影響所及，固不僅財政一方面也。使預算之不成立，出於行政機關之怠於編製，或故意使其延遲，則當時之行政效率，已可概見。當局者藉無預算無監督，爲所欲爲，人民無督察機會，政府無責任可言，政治黑暗，將由此日甚矣。第（二）從財政方面言，無預算，卽係財政無計畫，收支出納，漫無標準。行見國民之負擔增加，財政之秩序紊亂。使無預算之期間，過於延長，必致財政無由清理。第（三）從經濟方面言，公共經濟之措施，與私經濟息息相關，此未有民窮而國富，亦未有民富而國終於窮者。今公共財政之設施，如以無預算之故，而陷於混亂，則一切公私經濟，必如影隨形，交受其困。中國近年

工商凋敝，民不聊生，財政方面之措置不良，苛捐雜稅，有加無已，亦其主要原因也。

或謂預算不成立，猶可採用補救方法，非謂不成立卽無預算也。不知預算不成立之補救手段，如延長舊預算，則社會經濟變化不常，舊時預算未必適用於現在。如出於編製臨時預算，終不免估計粗疏，因陋就簡之弊。至若當局者，利用新舊預算兩不銜接之期，挪前補後，掩飾其財政上之欺騙手段，則弊端更不可問矣。

第三節　預算不成立之補救方法

預算不成立之影響旣如上述，不可不預謀補救之方，俾事態發生，有所應付。通常關於不成立之處置法，各國現制，各不相同，約有四種：（一）法律上無規定，一任行政與立法雙方臨時協商辦法者，如美國是。（二）延長上年度預算，作臨時應付之計者，如西班牙是。（三）依當時情形，編製臨時預算，作本預算成立前之過渡者，如英法意比是。（四）就預算議決部分及永久費部，先製假預算，以應付一時者，如中國新規定之制度是。此數者各有其優劣，分述之：

第一款　前年度預算延長制

前年度延長制者，謂會計年度已到，而新預算尚未製定時，卽就上年度預算，繼續施行之謂也。此種制度，手續簡單，不再經編製及議定手續，卽可施行。此在上年度預算，無特殊不同之收支，同時社會經濟，復無顯著之變幻時，則施用上年度預算，本無不可。反之如上年度預算，有特殊之支出（如興造建築物之類）則適用於現在，絕不相

宜，且國家職務，社會狀況，及稅收多寡，均隨時不同，施行上年度預算，必多扞格不通之處也。

第二款　編製臨時預算制

臨時預算制，卽鑒於前預算延長制之扞格難行，以預算之內容，爲政府政策之所寄，而世態萬變，必須每年有所策畫，始能與日進不已之大勢相應。故雖短期間之過渡預算，亦不願蹈常襲舊，援用前制，而出於斟酌現狀，編臨時預算以應之。此種方法，較之前制，固爲合理，然必以迅速敏捷之手腕赴之，始足以應急需。若過於周密慎重，與新預算同一陷於不能成立之境，則有失應急之本意矣。

編製臨時預算方法有二：其（一）依一年十二月計算，以提出預算上經費之總額爲被除數，以十二除之，以其所得之數，爲一月之費額，稱爲臨時十二分之一預算 douzième provisoire，但一次施行之期限，得至二個月以上，不必僅限於一月，此法法國行之。中國會計法草案第十三條規定：『會計年度開始，預算尚未成立時，政府每月經費，依上年度預算十二分之一施行。』是中國亦曾擬採行此制矣。其（二）爲實際的臨時預算（vote on accounts），依最近數月之收支爲標準，而臨時製定預算。此制英國行之，然亦非編製敏捷，不足以應急需也。

第三款　假預算制

假預算者，謂預算在立法機關中，尚有一部分未經議定，而會計年度業經來到，乃先就業經議定部分，與無須議定部分（如稅收有法律性質之支出，繼續費等是）先交行政機關執行，以免收支中斷之法也。此法於吾國之預算法中，曾規定行之。該法第四十八條規定『預算案之審議，如有一子案或數子案不通過，致總預算案全案不

能依前條期限完竣時，應自六月五日前，呈送假預算於國民政府，其內容如左：

一、恆久經費，及原有繼續經費。

二、已經議決之新定繼續經費。其未經議決者缺之。

三、已經議決之歲定經費。其未經議決者，暫依現年度之經費。現年度無此經費者缺之。

四、未經提議變更之原有收入。

五、已經議決之收入。其未經議決者，除係非經常收入外，暫依現年度之收入辦法。現年度原無此項收入者缺之。

前項假預算，經國民政府公布後，與法定預算，有同等之效力。其有效期間，至法定預算公布日之月終爲止。

第五章　預算之施行

第一節　預算施行之意義

第一款　預算施行與歲入歲出

預算公布之後，政府即負施行之責。故預算之施行者，依公布之預算，而實行國家之收入或支出之謂也。從而有關國家執行收支之問題，亦即預算施行之問題。

國家之歲出歲入，是否全以預算爲根據乎？此就表面而論，似不能加以否認。然就預算之執行言，在歲入方面，似有不盡然者。吾人已曾屢言，預算者國家收支之預測算定表也。故預算所生之效果，不必全與實際收支相同。所謂歲入者，依法律，命令，契約等之規定而徵課之收入也。故依嚴密之意義言之，歲入非依預算之執行而取得。惟正確之預算，作精密之執行時，其結果應與實際收入相符合而已。惟法律，明令，契約，乃發生歲入之根據，預算不過一從旁估計之數目表耳。

反之在歲出方面，則全然以預算爲根據。故歲出之支付，可謂依預算而發生，卽不可不依預算規定數目爲準則。歲入歲出之性質，既有此不同之點；故在預算執行時，財務官吏對多額之收入，不能以超過預算數目，而任意放

棄，或浪費之。反之對多額之支出，即不能不以超過預算數目，而拒絕支付。蓋前者基於法律，命令，契約而發生，與預算無十分密切之關係。而後者則基於預算而發生，不能不嚴守其限制也。惟其如是，故預算施行篇中所討論者，多爲歲出方面之問題。

第二款　預算執行之責任者

當施行預算時，何人應負執行之責任乎？何人應當執行之衝乎？當執行之衝者，爲有特殊資格之機關，即歲入徵收官，支出官，及其他出納官吏等。負執行之責任者，歲入方面部分的爲各歲入事物管理機關，總括的爲財政部長。歲出方面，則各公務機關，均負一部分，而由各部部長負其全責。

第三款　憲法的預算（議定預算）與行政法上預算（執行預算）

預算經立法機關議定後，確定政府財政執行權之範圍。於此範圍內，授政府以支出之權能，此爲憲法的預算。政府支款，即爲此預算定額所限制，對議會負有不爲超過定額以外支出之憲法的責任。然政府在施行預算時，則憲法上之預算，即變爲依行政法上之預算。蓋政府照此限制作成各部一定支出限制之支付預算，而令各支出官吏執行。換言之，即接受憲法上之預算，而視爲行政法上之預算以實施之。

行政法上之預算，原則上應與憲法的預算相一致。然不必常相一致。蓋預算原係一種預測算定表，故實際上有不及預定額之支出者，有超過定額之支出者，亦有非預算所計及，而必要之支出者。在預算外支出或超過預算支出之場合，政府決定其數額，加入既定預算中而執行之。又憲法的預算之定額中，政府以爲不必要者，於執行時，

在行政法上的預算中扣除之。於是依行政法上意義之預算，與憲法上意義之預算，遂發生不同之場合，此種不同之結果稱為「預算決定後之變動。」

第二節　預算決定後之變動

第一款　預算決定後變動之意義

預算決定後之變動云者，乃指預算於執行時，發生剩餘與不足，對議會議定項目，有所變動之謂也。如前段所述，規定議會對政府之關係，乃憲法上之預算。政府對議會所負責任，亦對此憲法的預算而言。然政府執行由憲法的預算所給與之財政權時，憲法上之預算，即變其性質，而為規律政府對行政各部關係之含行政法上意義的預算。政府為解決執行預算之困難，不執行憲法的預算之一部，或更增加其他之一部，皆可於行政法的預算中為之，事後再以此增減部分，提出議會，請求追認，以圖行政責任之解除。惟就預算的法律性質而論，不執行憲法預算之一部，稱為預算之不履行。增加其他部分，稱為預算外之支出，皆預算決定後之變動也。

第二款　預算決定後變動之原因

預算決定後變動之原因甚多，歸納言之，有下之數種：

（1）預算外之收入

（2）歲出各科目之通用

（3）預備金之支出
（4）法令等之改正
（5）預備金外之支出
（6）財政上之緊急處分

（一）預算外之收入　預算外之收入，係指不曾規定於預算中，當執行預算時，始經發生者而言。其種類甚多，有經一定之籌畫而發生者，有偶然的發生者。如（1）爲應付臨時鉅額支出，依財政上之緊急處分而發行之國債或借入金。（2）上年度出納閉鎖後，轉入本年度之收入。（3）因法律改變之結果，而發生之新收入。（4）政府爲經濟或社會政策，而處分官產之賣却金收入。此數者皆爲預算議定後無意的，或有意的發生之臨時收入，亦構成預算決定後變動原因之一也。

（二）歲出各科目之通用　即對同類科目之各項，彼此互相流用。此雖變動預算各項之數目，苟用得其當，則總數上無甚變動，故各國對此皆可許可採用之規定（詳前章預算議定後之補救方法一節中，不贅。）

（三）預備金之支出　預備金之設置，已詳前章中。此類支出，雖非預算編定時所能料到，而爲預算議定後變動原因之一，然其數目與支出方式，預算中固已早爲規定，其性質不似他種之絕對屬諸意外也

（四）法令等之改正　因會計法規及官制等之改正，常使預算於議定後發生變動。例如特別會計變爲普通會計，及官廳從屬關係之變更等等，於預算之歲出歲入兩方，皆可使其發生變動。

上述四者，雖皆爲構成預算變動之原因，然其影響尙屬輕微。其中變動之範圍廣，而影響於財政預算至大者，爲預備金外之支出及財政上之緊急處分二者，茲分款述之。

第三款　預備金外之支出（預算決定後變動原因之五）

預備金之設置，卽所以備意外之支出，惟其數目有限，設遇意外之鉅額支出，卽不能不另謀補救之方。此種事件之發生，如適在議會集會之時，自可提出追加預算或臨時預算，以求合於法律手續，固爲極正當之辦法。顧有時事件之來，急不容緩，而議會適在休會期中，無人爲之議定預算，政府遂不得不臨機處置，以國庫賸餘金或預算外收入等爲財源，爲預備金外之支出，通常又稱爲責任的支出。

預備金外之支出可分爲超過預算款項之支出及預算項目外之支出二者。前者在預算中已規定其項目及數額，特在執行預算時，發生意外的不足，遂不得不爲超預算定額之支付。後者在預算中並無此類用途之規定，乃因時事之變化，而臨時發生者。政府爲應變計，亦不得不爲預算外之支付。二者均爲政府臨機應變之手段，惟後者之責任，則遠過於前者耳。預備金支出與預備金外支出，其性質逈不相同。預備金支出雖係預算變動之一，然其用途與數額，均經預算先爲規定。政府不過於事實發生後，照規定支付而已。事後雖提出議會請求追認，然不過對議會求行政責任之解除，自始卽不負憲法的責任也。故其請求追認之提案，往往於會計年度終了後始行之。議會亦照例與以追認而已。縱有時不爲承認，然亦無制裁之法，政府可再度提出，終於承認而後已也。至於預備金外之支出則不然，完全由政府之獨斷爲之，預算上幷無預先之規定。政府對此，應負憲法上之責任。於事後議會集會時，應

立卽提出，以求追認，不能延至年終。否則政府之責任，不能解除，日本之憲法，對政府作預備金外之支出，規定含糊，故學者間，尙有認此爲違返憲法者，(註一)政府責任之重大，於此可見矣。

第四款　財政上之緊急處分（預算決定後變動原因之六）

財政運用之基本原則，必使一國之收支與預算規定數相符合。換言之，卽政府所施行之行政法上的預算，須與國會製定之憲法的預算相適合，而後政府之責任乃盡，其有因意外事變，不能遵照預算辦理者，猶需編製臨時預算或追加預算等，以求得立法機關之同意，限制固甚嚴格也。然國家社會事態萬千，有時變起倉惶，雖其事應經立法機關之議決，然政府爲應急計，有不能不應機立斷。故各國在法律上，皆與政府以財政上之緊急處分權，使有應付危急之能力。例如日本大震災時之一切預算外支出，歐戰時各國之財政緊急法令，皆根據財政之緊急處分權而行使，而無須立待議會之通過也。(註二)

第三節　國庫制度

國家現金之一切收納，皆納之於國庫。一切支出，皆從國庫提取。國庫爲國家收入支出之主體。因此國庫與預算，遂具有極密切之關係。

第一款　國庫之意義

國庫爲何，人皆知爲國家出納之機關。然司國家出納之事務者，爲財政部，財政部是否卽國庫？則又皆知其不

可。照中國現行制度，由中央銀行，代理國庫，既曰代理，則銀行決非國庫，然則國庫究何在乎？其內容若何？組織奚似？吾人遍查法令，與徵諸事實，均不能得一解答。由是可知國庫一語，純為抽象之觀念，指示國家財產權之主體，并非以國庫作特定機關而存在也。換言之，國庫即國家自身所有財產權之全部。國庫即國家財產，國庫金即國家之現金，而為歲入金，歲出金及歲出入以外現金等之總稱。關於此類國庫金收支出納之方法，稱為國庫制度。

國庫制度有二，一、金庫制度，二、存款制度。

第二款　金庫制度

金庫者，國家特設之機關，備國款存放出納之用者也。國庫之意義，依前節所述，為一種抽象的觀念，至金庫則不然，為國家出納歲出入之機關，換言之國庫已由無形的而變為有形的，成為國家唯一的擬制倉庫也。金庫制度，因其組織之不同，可分為複數金庫及單一金庫制二種。

（一）複數金庫制

複數金庫制者，一國之中，有二個以上之獨立金庫存在，分掌一國國庫金之收支者也。此種獨立之金庫，均為個別的收支計算，而無從屬關係，存於其間，此制又可分為二種：

（1）行政複數金庫制度　此項金庫制度，係依行政類別而設，互相獨立，各無關連。故雖在同一官廳，常因行政類別之故，其金庫亦從而各異。例如在交通部之下，而有路電郵航之各個金庫是。

（2）官廳複數金庫制度　即各官廳皆設一特有之金庫。凡有若干官廳，即有若干金庫。此種制度，即在同

一行政類別之下，因其官廳組織之不同，其金庫亦從而各別。實際卽變成各機關之賬房，無復金庫之意義矣。

複數金庫制度之缺點甚多：第（一）金庫分岐，各官廳皆得自爲出納，勢必難於監督，而浪費中飽等弊，必緣之而生。第（二）因上級機關，難於監督之故，各官廳得濫用職權，不正當之行爲，必層見疊出。第（三）官廳既各有金庫，彼此各自爲政，經費不能通融，會計既陷於紛亂，而用費亦時感困難。第（四）現款既分散於各庫，則危險之程度加甚，而保管費用，必較集中於一庫者加多。有此四弊，故複數金庫制度，在昔雖因經濟幼稚之關係，爲各國所採用，然今世文明各邦，則早經廢止，而採單一制矣。

（二）單一金庫制

在單一金庫制度之下，掌理國庫金之出納事務者，雖有多級數之金庫，而此類金庫，咸以主從隸屬之關係，而統括爲單一之制度。換言之，在一國內祇有總金庫與分金庫之區別而已。此種制度，又以總庫之是否獨立，而有獨立金庫與委託金庫之別。

（1）獨立金庫制度　獨立金庫制者，將金庫完全視作行政機關，置於政府部內，通常由財政部管理之下，特設金庫，以掌管國款。換言之，卽國家之現金出納，不仰賴於其他之金融機關，而自爲處理，故又稱爲固有金庫制度。

（2）委託金庫制度　委託金庫制度者，將國庫金之出納，委托於銀行經理之制度也。此種受委託之銀行，大抵係中央銀行。一面爲國家經理國庫，一面卽受政府之特許，而發行紙幣。換言之，卽會計上之命令機關，操之政

府，而收付機關則委之銀行。銀行於受委之後，應特置金櫃，存儲國款，俾與本行營業之資金，作嚴格之分別，以免彼此混用，而妨礙國庫之安全

單一金庫制之優點，首在與一切官廳分離，官吏既不能直接收支現款，自然不能利用機會，而有不正當之行為。其次則資金集中，易於保管，既無妄耗保管費，及多蒙危險之虞，而會計上又能統一也。二制之中，又以委託制為優，蓋銀行經理國庫，則各地稅款，易於匯兌集中，政府省却於各地添設分金庫，節省費用不少，在銀行則利用代理國庫之特權，增高信用，發行紙幣，調節金融，獲益亦非淺鮮，二者之間，可謂相得益彰也。

第三款　存款制度

存款制度者，政府對於國庫金之存放出納，不另組特殊機關——金庫，亦不委託銀行，代攝金庫之權，僅由政府將國庫金存入銀行。銀行即照存款辦法收存之。關於支付時，則以國庫支票行之，國家不啻銀行之一存戶而已。在委託金庫制，銀行處理國庫金之出納，與獨立金庫之保管現金，處理出納相同，對銀行自身營業，不發生連帶之關係，是以國庫金及銀行營業之資金，不得不嚴格分別之。至於存款制度，則銀行視國庫金如普通存款，國庫金與營業資金，實際遂無從區別也。

存款制度，較金庫制度之優點為多，其理由有左之四點：

（1）在金庫制度之下，國庫金全被死藏，不生何種利息。在存款制度之下，銀行以國庫金與其他人存款，同時運用，其結果不僅免除死藏資金之弊害，且得存款利息，而為國庫之收益。

（2）金庫制度之下，國家須遍設金庫機關，與多用收支人員，耗費既多，而會計亦陷於複雜。至在存款制度之下，一切由存款銀行之各總分行辦理。政府既免多設機關與多用人員之勞費，而會計亦較爲簡單。

（3）行金庫制之國家，因國庫金死藏之結果，國庫遂與一般金融界隔離獨立使銀行在通貨調節之作用上，障礙較多。至存款制度則不然，國庫金流行於一般金融界內，受中央銀行——即國家之存款銀行——之統制。在通貨之調節上，收不少的便宜。不致如金庫制度，與金融界以惡劣影響。

（4）金庫制度所行之支付命令，其性質特殊，不能流通於一般金融界，所以現金授受之機會特多，而不適合現經濟界之實情。存款制度，政府有支付時，即以存款銀行之支票行使，此類支票不僅如其他支票同樣流通於金融市場，且較之富有確實性，在市場中爲人所樂用，因之現金授受之機會，爲之減少。此與信用流通之現經濟界實情，至爲適合。

有此四種利益，故從前採獨立金庫或委託金庫制者，皆逐漸改採存款制度，如日本其適例也。顧存款制度，亦非絕無弊害。此制之缺點，在使國庫與銀行，發生牢不可破之關係，自不免因政黨之更迭，直接影響於銀行業務，間接影響金融市場，於是政潮起伏，金融界遂不免受其波及。至於因銀行之不善經營，而影響於國庫收支，亦屬意中事。故現代各國，對此與國庫有密切關係之中央銀行，雖大多數非國家出資獨營，然必任命高級職員主持一切。英蘭銀行，且將發行與營業劃分，亦便於監督之意也。

第四款　各國之國庫制度

（一）美國之金庫制度

美國之國庫制度，係採獨立的單一金庫制，於財政部內設金庫局長（Treasure of U. S. A.）承部長之指揮監督，掌管國庫金之出納保管及轉運等項。其次將全國樞要之都會，分為九所，每所設一分金庫局長。凡國庫金之收支，皆受金庫局長之監督。至資金之運用，則以財政部長之命令行之。各地之銀行，則受金庫局之委託，而為署理國庫金者，計全國約有一千二百五十餘銀行。此種銀行對於財政部及金庫局長，雖負有種種義務，絕對聽其指揮。然除保管及出納一部分之國庫金外，無何種關係也。

查美國國庫制度，所以不採委託制與存款制者，即以從前銀行制度，至為紛亂，發行權亦不統一。不得已乃為獨立的金庫制。然自一九一四年末聯合準備銀行（Federal Reserve Banks）成立以來，金庫事務，大部交其代理。各地署理金庫銀行，取消幾盡，即設於華盛頓之總金庫（general treasury）職權亦極有限，不過保管數種國家紙幣之金銀準備而已。

（二）英國之存款制度

英國關於國庫金之保管出納，不另設金庫，而撥入英蘭銀行，及愛爾蘭銀行，作為國家存入之總括的公款。至支付各部經費，須依規定，俟財政部對英愛兩銀行有支付飭知書時，即由總括的公款內支付之。蓋一純粹之存款制度也。

（三）法國之金庫制度

法國之金庫制度，極爲簡單，乃採獨立的單一金庫制，設總金庫於財政部內，受財政部長之監督指揮，掌管全國款項之保管及出納。各省置金庫出納官(le trésorier payeur général)司一省之稅款出納。金庫除保管國庫金外，因調節國庫之盈虛而發行國庫劵(bon du trésor)及國防劵等(bon de la défen e nationale)，以其職責，在使每年預算能實際施行，故法人常稱金庫爲預算之銀行(la banque du budget)。顧法國雖有獨立的金庫，然爲出納之行政機關，實際國庫金之存款出納，則大部由法蘭西銀行代理。

（四）德國之金庫制度

德國亦原爲採金庫制度之國家。其制由單一金庫，官廳金庫，及行政金庫三者，折衷而成。茲以普魯士一邦爲例，其金庫有三級：（一）曰中央金庫(général rassen)以行政類別及歲出分爲數個，相行並立。如收納中央金庫，掌管一邦之稅收。在支出方面，則專處理宗教，教育，衛生及國債償還金等事務。（二）曰中等金庫(mittel rassen)司一府縣中之公款總出入，亦即地方行政區域之總金庫也。每歲歲入剩餘金，則送回普國總金庫，每月須造出納計算書，送呈總庫稽核。（三）曰初級金庫(miter rassen)管一地方之收入款項，而統轄於中等金庫。此外尚有各種特別金庫，如關於教育行政者，則有各學校金庫，各大學金庫，關於內政者，則有拘留所，監獄，統計局，警察署，病院等等金庫。關於鐵道方面者，則有管理局總金庫，營業局金庫，站金庫等是。至於實際款項之存放收支，大部仍由德意志銀行代理。

（五）日本之存款制度

日本在舊藩時代，出納國庫金之機關，至不統一。明治十二年五月始採用統一的金庫制度，在大藏省內設置出納局及金庫局，爲國庫金之管理。直至明治二十三年四月，改用委託金庫制度，委託日本銀行，代辦金庫。銀行總裁，同時爲金庫人員，於東京設中央金庫，於地方則設置本金庫支金庫等，分別隸屬於大藏大臣。及大正十年修改會計法，又廢棄從前之金庫制度，而採存款制度。大正十一年四月，更與以修正，而成現行之存款制，即一切國家收入，以國庫名義，存入日本銀行。支用時亦由政府開發支票赴銀行領款，然亦有小部款項不經日本銀行，而存入他銀行者，乃絕少之例外也。

（六）中國之委託金庫制度

中國自來即採委託金庫制。光緒三十年，奏辦戶部銀行，即有代辦戶部出納款項之規定。三十四年改組爲大清銀行，訂大清銀行則例二十四條，第六條明定經理國庫事務。入民國後，以中國交通兩行代理國庫。十八年中央銀行成立，改由中央銀行代理。總金庫即設於上海中央銀行。分支金庫，則設中央銀行分行支行所在地。至尚未設立中央銀行之地方，則委託當地銀行，組織金庫代辦處。政府且嚴令各收支機關，將收支實款之權，移歸中行之代理金庫，惟年來軍事未平，政權未臻統一，故各地尚未能一律奉行也。

第四節　預算之施行機關

前節所述之金庫制度，不過關於收支及保管國庫金事務。此外關於預算所規定之收支事項，仍須有特殊之

機關執行之此卽負責施行一部預算之機關也。概括言之，不外乎收支兩方面分述之。

第一款　歲入之執行機關

（一）歲入執行機關之意義

執行歲入之機關，卽係收入機關，亦卽中國所謂財政機關，掌管國家之稅收者也。此種機關，爲類甚繁，若一一列舉之，必多至不可勝數。然會計上之收入機關則僅有二種，一爲發命機關，一爲受命機關。前者掌徵收事務，後者掌收納事務。此近代一般會計法規，爲避免官吏之舞弊，而特設之嚴格的分別也。欲知徵收事務與收納事務之別，則不可不明徵收行爲之階段。

（二）歲入徵收行爲之階段

收入歲入之行爲，可別之爲徵收行爲與收納行爲兩階段。

徵收行爲，爲決定歲入繳納義務者，及其繳納之金額，而命其作繳納之行爲。此種徵收行爲，更可分爲決定繳納金額之行爲，與命其繳納之行爲。前者謂之核定，後者謂之繳納通知。此類機關，通常爲稅收機關，管理國營事業機關等。

收納行爲，卽現金收受之行爲，依據徵收機關所發之繳納通知，受領繳納人所繳納之現金的行爲也。此類機關，通常爲金庫代理金庫之銀行郵局及收稅員等。此二種機關必截然劃分，一發命令，一司執行，職權劃分，而後會計上之弊端，乃可免除。

（三）歲入徵收之機關

歲入徵收之機關者，即決定納付人應納歲入金額，而令其繳納之機關也。又別爲二，（一）國家直接之徵收機關（二）受國家委託而行徵收事務之一部之委託徵收機關。

國家直接徵收之機關，爲各稅收機關。在中國有關務署，鹽務署，統稅局，菸酒印花稅局等。其餘屬於各部之職掌收入官廳，亦爲部分之徵收機關。徵收機關中之人員爲徵收人員，其資格與職權，皆由法令之規定而來。我民三會計法第十一條第二項規定「無法令上確定之該管官吏資格者不得徵收國家之租稅或收納其他之收入」依此規定，徵收機關之人員，第（一）須爲官吏，第（二）須有法令付與權限之資格。至於私法的團體，如銀行公司之類，有時受公共團體之委託而徵課收入時，雖不必具此二資格，然其職權祇限於收納之執行，而不能及於徵收之決定，此不可不加注意也。

委託徵收機關，乃政府爲事實上之便利計，於徵收標準決定後，將徵收事務之一部委託地方團體或其他私法上團體代辦之謂也。例如財產稅，遺產稅等之徵課，公債印花之售賣，均可委託其他機關或私人爲之，祇徵收職權，大加限制耳。

（四）歲入收納之機關

歲入收納機關即現金之受領機關，亦可分爲二：（一）國家直接收納機關，爲金庫或指定之銀行，其次爲出納官吏收稅員等。蓋政府雖設有金庫，或指定存款銀行，然有時爲收入之便利計，仍不能不輔以收稅人員直接執

行收納事務，然後依法轉入金庫或存款銀行。(二)委託收納機關，即地方團體或私法的團體，代國家收納款項，然後轉入金庫者是。

第二款　歲出之執行機關

(一)歲出執行機關之意義與種類

歲出執行機關，即係支付公帑之機關，公家機關在一定之範圍內，無一不有支出，即無一不爲歲出機關，然歲出支付之行爲，亦猶之收入，可分爲二階段。第(一)即決定歲出定額而命令支出之階段。第(二)爲依此命令，而爲現金支付之階段。依此階段，故執行歲出之機關，可分爲命令機關與支出機關二者，分述之。

(二)支出命令機關

支出命令機關者，即決定各該部之支出數額，而命令支付之機關也。通常負此責任者，爲各部部長，及所屬各機關之長官。蓋預算經國會議定，交行政方面執行，由憲法的預算，而變爲依行政法上之預算時，各部首長對其所屬經費，就預算所許範圍，爲妥當之支配。故支出決定之權，實操之各部首長，同時各部首長或一定之支出官吏，又爲簽發支付命令之人，一切款項，必待此支付命令簽發後，而後能赴執行機關領款。

(三)支出執行機關

支出執行機關者，即接受前項機關之命令，而支付款項之機關也。可分爲官廳執行機關與金庫執行機關二種。官廳執行機關，即一部分之支出，由收入官廳直接支付，不必經金庫支付之手續的制度也。例如機關之經費，直

接由其本機關，或附屬機關之收入中撥付。此種辦法，在行特別會計之場合，如國營事業等，祇計每年之純淨收入時，尙可採用，若普遍的施行於一般，則非所宜。蓋官廳直接執行支付之結果，常使發令者與執行者，混於一機關，甚至集中於一人之手，殊失會計上牽制監督之精義也。

金庫執行機關，即國家一切款項之支出，由金庫或指定之銀行執行之。各行政機關，祇能於其預算範圍內，簽發支票，持赴金庫或銀行受領。或由財政部集中此簽發支付飭書之權，各行政機關所需款項，須待其簽定，然後能持赴金庫領用。

第五節　預算施行之方法

國家之歲出歲入，既皆有一定之機關執行之，然此機關究以何種方法謀收入？又以何種方法應支出？不可不討論及之。預算所規定事項，既不外國家之收入支出，故預算施行方法之討論，即收支方法之討論也。

第一款　歲入徵收之方法

依前節所述，歲入徵收之階段，可分爲徵收行爲，與收納行爲二者。徵收行爲中，更可分爲歲入之核定，及繳納通知二者。玆因此程序，說明歲入徵收之方法。

（一）歲入之核定　歲入之徵課，在未着手徵收之先，應先決定繳納義務者，及繳納金額之多寡。核定之方法，第（一）須充分調查有無違背法令之處。蓋歲入乃依據法律，命令，契約而發生者，其間全無徵收官吏自由裁

量之餘地。使因錯誤而陷於違法徵收，不獨人民無端受累，一旦發覺而退稅時，且陷政府之計算於困難。因此徵收官吏當核定歲入時，應遍查各法令之規定，不可稍涉粗忽。第（二）須無違歲入所屬年度。歲入之徵課，有會計年度已過，而尙未收到者。亦有甫經開徵，卽得收入之大部者。故應按其性質，參酌法令，確定其所屬年度。蓋年度若錯，以甲年度之收入歸入乙年度，一豐一欠，兩年皆受其影響矣（中國因厲行徵收考成之結，收稅人員常有截前補後，俾收入多額，表彰自己之功績者，卽坐此弊。）第（三）須詳審歲入科目，有無重複與錯誤之處。蓋歲入既根據預算，卽應按照預算科目，爲準確之核定。若預算無此款項而實際有此收入時，卽須核定先設科目之手續，從各方面調查決定之。此三種核定事項，爲徵收之第一階梯，不宜忽視。我國會計法規，對此無明確之規定。日本則限制甚嚴，其會計法規定「歲入徵收官徵收租稅，及其他歲入時，應調查是否有違法令。決定所屬年度與科目，是否錯誤卽明示核定歲入時所注意事項也。

（二）繳納通知之發佈　歲入經核定後，對繳納歲入之義務者，應發繳納之通知。繳納通知原則上皆用書面，應詳載繳納之金額，日期，場所等。此種繳納通知書面，稱爲繳納通知書或納稅通知書。此種通知書，皆係對確知納稅義務者發送之。例如直接稅中之財產稅，所得稅等納稅人是。至於對不能確定納稅義務者，其繳納通告，祇有以佈告形式，於公共地方張貼之。例如對消費稅之大部分，行爲稅中之登錄印花等稅，先將稅率及辦法公告，俾納稅者之履行也。

繳納金額，自然依照核定數載入。繳納日期，亦應依法令之規定。繳納場所，普通爲政府指定之銀行，及收稅機

關，有時爲便利計，指定各郵局及其他機關代收，亦有由收稅員親自詣領者，法國有巡遊的收稅員（receveur circulant）即屬此類。

（三）歲入金之收納　歲入金之收納，在行官廳金庫制國家，機關能自由收款，則納稅人向之輸納稅款舉取收據。如在行獨立金庫或銀行代理制國家，則機關有限制，納稅人應先向銀行或金庫納款，取得收據後再向稅收機關，換領稅單收據。

歲入金之收納期間，普通以會計年度爲限，會計年度一告終了，收支即當截止。然事實上歲入金未必能一律收齊，故會計年度，甚至出納整理期屆滿後，其收入尙未收得者，則移入下年。於此發生歲入金之時效問題，即人民對公家歲入金之繳納義務，究應經過若干時期，其時效乃歸消滅？此種公私間債權債務之時效，斷不能適用民事之規定，延長十年二十年之久，使公家財政淸算，趨於繁復，有悖設立預算之本旨。故各國對此時效終了期間，普通定爲五年。中國會計法草案（民三會計法有同樣之規定）第三十一條規定『凡應納於政府之款，經過本年度後五年以內，未經政府通知令其完納者，得免完納之義務。』第三十二條『政府應發之款，經過本年後五年以內，未經債權者請領支付命令，或已領支付命令，未經請發現款者，免除發給之義務。』但此五年規定，係就普通債權債務而言，有特別規定者，則爲例外。故兩條皆附以但書，謂『但以特別法令規定期滿免除之期限者，不在此限。』法國會計法規定（一）凡對於歐洲以外之債權債務人。（二）在行政機關方面曾有過失之事件。（三）在國家參事院（conseil d'etat）提起訴訟之事件，皆不適用五年期滿之規定。

第二款　歲出支付之方法

歲出支付之階段，如前節所述，與歲入無大差異，可分為（一）歲出定額之決定，（二）定額之支出，（三）現金之支付，茲分述其程序及方法。

（一）歲出預算定額之決定　歲出預算定額，即預算上所定之金額，其中經常臨時，各有定額，每款每項，皆與決定。政府在原則上應嚴守此經議會決定之限制，不得稍有濫溢，亦不可互相挪用，然在實施上初不盡然，一面法律上既許政府有支用預備金，流用各款項，甚至作臨時財政的緊急處分之權。一面因實施關係，憲法的預算，已變為行政法上的預算，政府為行政上之便利計，有就部分酌與變通之必要，準此而論，政府在預算規定之外，尚有相當之權能。故行政各部於執行預算之先，尚有一配分決定之程序。此種程序中所應注意者，第（一）為各機關所編支出概算數與議會決定之預算數，其差額之大小如何，有餘可移作別用，不足則宜縮減斟配損益，必使各部分支出總額，與預算所定者相符合。第（二）應注意預算額外預備金額之多少，與事務之增加變動可能性之大小，預為籌備，免致預備金不足，發生預備金外之支出，加重行政本身之憲法的責任，此外如嚴覈項別，免有重複濫支之虞，考察物價，免有估計過高之弊，皆決定歲出定額時所應注意者也。至負此決定之責任者，為行政方面之各部部長。

（二）支付預算　支付預算者，即依前段所述理由，將議定預算，變為支付預算，交與各機關執行之程序也。例如內政部長就預算規定之內務經費，決定內政各部之支付預算額後，即應將全部咨送財政部及會計審查院

（在中國當係主計處）請與審定並付以領款權，預算有變更者，應附帶說明其變更之理由。財政部乃分別根據各部之支付預算，通知金庫或銀行，照額支付。

（三）支付現金　支付預算既經酌定，交由財政部轉知金庫機關。此時各部之出納官吏，即可簽發支票，向金庫領款。出納官在簽發支票時，固應詳查（一）此項支出是否正當。（二）支付預算上，是否有此規定。支出所屬會計年度，及所屬科目，是否有錯誤。在金庫或銀行方面，接受此支票後，亦應詳查（一）此支票是否有違法令（有違法令之範圍甚廣，如支票之形式不具——主官未簽名蓋章之類——即其一端。）（二）票面所開金額是否超過支付預算各項定額之剩餘額。（三）開票日期，是否已經過一年，必對此各點，詳察無誤，然後支付。

第三款　各國收支款項程序

前款所述，係泛論管理歲出入之方法。至於各國實際收支款項程序，則常以機關組織，以及歷史習慣而有不同，茲再分述其概略。

（一）法國

法國之稅收機關，計分五部。（一）曰直接稅徵收局（la diréction générale des contributions diréctes），（二）曰間接稅徵收局 la diréction générale des contributions indirectes）（三）曰關務局（la diréction générale des douanes）（四）曰註冊官產，印花局，（la diréction générale de l'enregistrenent, du domaine et du tinbre（五）曰專賣局（la diréction général des manufectures de l'etat　此外於各省置支付總監（le trésorier

payeur général）於各道(arrondissement)置特別收稅官(le receveur particulier des finances）其下尚有各級收稅人員至徵收稅款，計分為徵稅及集款兩部手續。

（一）凡稅款現金繳交收稅官者，即以之存入法蘭西銀行或郵政局，按期彙解中央。每一收稅員，均須於銀行或郵局立一往來存款戶名，便於隨時存款。款逾五百佛郎者，即須匯繳收稅官。納稅人可以郵局支票(chèque postal)或稅票完稅(mandat de contribution)收稅人持票至銀行或郵局轉賬而已。

（二）收稅人員存款於郵局或銀行後，即將收單及稅單存根等物，呈各該省支付總監，總監即彙集此字據轉呈中央，然後財政部再審核稅金收入，是否與單據相符，而逐次公布於政府公報。單據既經集中，則存於各地郵局銀行之款，亦可令其匯集中央備用。

至於支出方面，其程序亦分二部，（一）曰清算部或直譯為命令部(ordonnateur)專司用款之審定清算，必無錯誤，然後命令支付。（二）曰會計部(comptable)司款項之支付及計算等。二部工作雖分而實合。蓋款項須先由各署長官，依照預算額，簽發支付命令，並經監理官簽名，始能送達金庫領款。

（二）美國

美國之稅收，即由各地收稅人員，將款項存入聯邦準備銀行，或其他署理金庫銀行。銀行受此委託，一面簽發收據，一面將金款轉入金庫局長之存款戶名下，以便稽核。美國大部稅收，多用印花稅票形式，在發賣稅票時，其稅即已賦課，故其集款手續較為簡單。在支出方面，則分未經簽定支付命令及確定支付命令二種，蓋支出命令雖由

財長簽發，但其支出之當否，仍須檢查官檢定。在各部署有急需時，可由財長簽發支付命令，連同金庫局長之副署，至金庫換取收條，用以貼現，至於確定支付命令，其程序與上述同。祇持票人能隨時取款，且因裹書(endorsement)之作用，即能流行市面焉。

（三）英國

英國收受稅款之程序，先由地方收稅官吏將收得現金或支票，郵政支票等，存入英蘭銀行，取回收據兩張，自存其一，以另一寄中央收稅廳。銀行收款後，一面通知總行，一面即轉入國內收稅廳之存款戶名下。如屬郵政匯票，則交入郵局，掣回收條，其支出與銀行同。其在支出方面，則每年歲出可分為二種：（一）既定費(consolidated)以法律規定其金額，無須國會之每年議定者也（二）議定費(supply fund)須每年經國會之議定。既定費之支出其權早給與行政機關，由財政部直接處分，分每年為四期，按期由英蘭銀行支付。議定費經國會議定後，由英王對財政部下一敕令(royal order)，財政部乃根據敕令，轉知支付總監，及各部會計官吏，然後各部乃根據議定金額，請求支付焉。支款手續，由財長簽發支付飭書，至支付總監廳領取，其種類可分為五，茲分述之。

（1）直接支付　即由債權人持票至支付廳領取。各部署與支付廳立有往來存款賬目者，則以轉賬法扣除之。在蘇格蘭與愛爾蘭之財務局，皆存有相當現金，以為直接支付之用。

（2）銀行支付　即債權人持票（支付飭書）至任一銀行兌取現金，銀行取相當之佣金外，即將此票轉入英蘭銀行。英蘭銀行付銀收票後，即轉入支付廳戶名銷賬。此種支付，大部係到期之支付飭書，如係未到期者，須

依貼現手續辦理。

（3）收稅廳支付　即收稅廳爲應本身之各項經費支出，在所收稅款內扣除，然後將支給之各項單據，送倫敦收稅廳。由該廳作轉賬通知書，送英蘭銀行，在由收稅廳戶名撥歸國庫戶名時扣除之。

（4）殖民地支付　英國對於殖民地之應付，最爲注意，故對於接濟海外各地之經費，於財政部內設有金櫃資金 treasury chest fund，專爲代墊支給之用。其額數原定不得超過百萬鎊。但實際支出，則年有變更。例如因匯兌關係而蒙損失時，則別定餘款塡補之。如有盈餘時，則撥歸國庫。支付方法由金櫃官吏直接向使用地發出匯票。

（5）外國之支付　英國在國外之支付，皆由該地駐在之領事辦理。支付總監將委託信任狀及受領人姓名，與匯款通知書彙寄領事館，領事支付完畢，再將憑證寄回。

第四款　中國收支款項程序

中國實際收支款項程序，仍多各從當地之習慣，而無一定之規律可言。茲就財政部會計則例所規定辦法，分述如下：

（一）收款程序

依國民政府所頒布之財政部會計則例第八條之規定，各機關繳解款項，應備具五聯單繳款書，書內須分別註明稅款項目，稅款年月，并徵目，并徵收年月份等，以第一聯爲存根，存繳款機關備查，第二聯爲批迴，由財政部發

還繳款機關。第三聯為報告，由金庫送國庫司。第四聯為報查，由金庫送會計司。第五聯為通知，由繳款人逕送金庫。此項聯單除第一聯自存外，餘連稅款，一齊交與金庫。但於交款之先須備文至國庫司領取准收通知，始能赴庫繳款。

各機關解款，如同時有數款報解，必須每款填具一書，以清眉目。凡距金庫較遠之地，如沒有分金庫者，得就近齊交分金庫核收。分金庫應具備五聯單收款書，以存根一聯存查。以正收據一聯發給解款人，副收據一聯報告一聯報查，一聯連同解文送總金庫轉賬，并分別轉報國庫會計兩司。

（二）支款程序

依會計則例第一款至第十七款之規定，支款分直放，坐支，撥付三項，分述之。

（1）直放　謂各機關需用經費時，直接由財政部命令發放之款也。直放款項，由各機關按月先期填具領款憑單，連月預算書三分，一併呈繳上級主管機關，核定後送交財政部。如係省轄機關，則應分報財政廳。財政部接到領款憑單後由會計司填發三聯直字支付飭書，一聯作存根，二聯送國庫司，三聯付領款人。國庫司收到支付飭書後，即填發三聯直字支付命令。以一聯作存根，二聯送金庫，或發分金庫，以第三聯由領款人持向金庫領款。領款機關於領款時，須備五聯總收據。第　聯自存，餘四聯交金庫。金庫自存一聯作存根，餘三聯送國庫司。國庫司存一聯，餘二聯分送會計司，監察院存查。

（2）坐支　坐支者，各機關就徵存之稅款中，坐支一部分，以作經費之款也。凡坐支抵解之款，應由財政部

會計司核填三聯坐字支付飭書，一聯留存，二聯送國庫司，三聯給領款人。國庫司接到坐字支付飭書後，即填發坐字三聯支付命令。其一切手續，與直放同。

（3）撥付　撥付者，各地方關機之經費，或政府對一切債權人履行債務時，許其就最近稅局徵存稅款中撥付之款也。除特別支款，由財政部以命令飭撥外，均由財部會計司核填四聯撥字支付飭書。一聯作存根，二聯送交國庫司，三聯交撥款機關，四聯通知領款機關。國庫司接到支付飭書後，即填發三聯支付命令，其手續與上述同。

第六節　官廳簿記

前數節所述，多關於出納保管之制度及理論。然欲使出納保管之數目，不發生錯誤，而便於檢查，則官廳簿記之方式種類等，亦不可不注意及之。按官廳簿記，爲各機關財政上之記錄，其應有精密之計算，與完善之記載，固無待言。惟一般治財政學者，往往以簿記既成專科，遂略而不言。實則簿記亦爲財務行政之一種，於財政學中縱不能爲詳細之討論，要不可不略爲解釋也。

第一款　官廳簿記之方式與分類

公共財政簿記之登載，有兩種方法，第一法以所增之資產，及所增之負債，爲記賬之基礎，視每一會計年度爲一種人格而行記賬。其所記載，不僅實際的收支，而實現行法上所生之一切收支。即不問其收支在該年度內，是否已入國庫，或是否已經支付者，均一一記入。此制之短處，在每一會計年度終結時，其賬簿不能隨之而終結，必須一

出納整理期間，以資結束。然其長處則在能明白表示一國或一地方之眞實收支及其損益狀況，此制法國採行，比日及我國等，亦方行之。

第二法以現金之收支，爲記賬基礎，僅記一會計年度內之實際收支，而不問其收支與現行法上之關係。此制之長處，在能隨會計年度而終始，記載簡單而確定，不似前式之繁瑣。然每會計年度內之收支損失，不能明瞭，則又其弊也。此制英美義等國行之。

至於官廳簿記所採用之簿具，則略分下列數種。

（1）主要簿　分收入與支出兩方面，而分別記其財政上之進出狀況。其中包含現金收入簿，現金出納簿，收入分類簿，支出分類簿，總簿，及編製預算簿等。

（2）補助簿　補助簿所以補助主要簿之不足，其多寡及名稱，往往隨情形而不同，大約可分爲三類（A）整理各種貨幣所用者，如貨幣換算簿，各幣兌換贏虧簿，及各幣收支簿等屬之。（B）整理物品會計所用者，如物品購入簿，物品支給簿，存儲物品給發簿等屬之。（C）整理金錢會計用者，如官俸簿，薪津簿，雜支簿，單據黏存簿等均屬之。此外尚有特別機關而另具特別名稱之補助簿者，爲例更多，不能詳舉。

（3）報告表　會計則例第五章規定報告分（A）收入預算書，（B）支付預算書，（C）收入計算書，（D）支出計算書，（E）收支對照表，（F）官有營業結算報告，（G）其他各種報告書。各機關須按旬或每月編收入預算書，支出預算書，收入計算書，支出計算書及收支對照表各三份，由財政部分交國庫司會計司及監

察院，各官辦營業，每月應編官有營業收支報告，每會計年應編製損益表，及財產目錄等三分，照送國庫會計兩司，及監察院。

（4）憑單　由財政部或各官廳所製發，用以作領繳款項之憑證者。有請款憑單，收據，支票，領款單，薪俸收據，領物憑單等。

第二款　登記賬簿之程序

登記賬簿，本係一技術問題，已有簿記學作精深之研究。此節不過言官廳記賬之程序而已。依財政部會計則例之規定，各機關之現金簿，物品簿，及其他一年賬簿，每一會計年度更換一次。各賬簿之首頁，應填下列各項。（1）機關名稱，（2）賬簿名稱，（3）賬簿號數，（4）賬簿頁數，（5）啓用日期，（6）主管登記人員簽字式及印章。在各賬簿之末頁，應填具下列各項。（1）經管賬簿人員姓名，（2）經管賬簿人員職務，（3）經管賬簿人員簽印，（4）接管日期，（5）移交日期。賬目中之各會計科目，須照款項之性質，分為國庫省庫二種，各出納簿，應逐日小計一次，逐月合計一次，由會計主任加蓋名章，以昭愼重。

第七節　預算施行之監督

預算之施行，即執行國家之歲出入也。在私人之金錢出納，由一己自為計算，以利害切身之關係，故計算能期精確，支用自然節省，分毫不假他人而督責與監視也。至於公共團體之財政，則不然，其收支運用，皆掌於官吏之手。

官吏之於財政，固毫無經濟上之利害關係，因之浪費中飽之事，最易發生，而監督制度，遂不可少。

第一款　預算監督之方法

預算監督之方法，如以執行監督職務之機關爲標準，可分爲行政監督，立法監督，司法監督三者。

（一）行政監督　行政監督者，卽行政部執行預算時本身所設置之監督也。可分爲二類：（一）曰附隨命令系統而行之監督，卽上級機關對下級機關之收支出納負有監督之責也。此種監督制度，各國皆通行之，蓋上級官吏，對屬吏之行爲，不獨負有指揮監督之責，且應負連帶之責任也。（二）曰設置特殊機關而行之監督，卽監督之權，除第一種普寄於一般行政機關者外，另設一特殊機關以當預算監督之責。我國之主計處，卽近似。

（二）立法監督　立法監督，卽立法機關——議會，對於預算之監督。議會對預算有議定權，可稱爲對歲計之事前監督。會計年度終了後，更應提出總決算於議會，可稱爲對歲計之事後監督。至在預算執行期中，如發現行政機關有錯誤或不法行爲時，立法機關無時不可以提出彈劾與質問也。

（三）司法監督　司法監督者，卽財政上司法監督機關所施行之監督，如中國之審計院，日本之會計審查院等是。凡財政部所編製之國庫出入計算書，總決算，及各官署之逐月計算書，及歲出歲入之決算報告書，均須交其審查也。

此外如以監督施行之時期爲標準，可分爲事前監督與事後監督二者。事前監督者，謂在現金未實行收付以前所施行之監督。反之在現金收付後所行之監督，卽謂之事後監督。如司法監督，立法監督，皆爲事後監督，與其審

核，在[illegible][illegible]行為之後也，惟行政監督，乃得稱為事前監督，以各機關之收支出納，例須得上級機關之承諾，其監督乃發生於事前也。

第二款　行政監督制度

行政監督，為唯一之事前監督，又復普行於各國間，其重要可知。然其制度，亦有種種，分別略述之。

（一）各部分立制度　即行政各部之監督，由各部首長負之。此制度在監督上由本部長官任之，自然較為精細，而無粗疏之弊，而在統一會計監督上，即感不便。

（二）中央監督制度　即將預算施行之監督，統一於財政部長。此在統一的監督觀念上，雖無缺點，然對各部之監督又有粗疏之弊。

（三）折衷制度　即折衷前二者之制度，各部首長，各自監督該部之預算施行機關。同時財政部長，亦加以監督。日本現在所引者，即屬此折衷制度。

（四）聯綜組織制度　聯綜組織制度者，於行政機關內，加入監督人員，使事務機關與監督事務機關，聯綜合成一機關，各保持其獨立性或半獨立性，各向上級機關負責，藉收牽制與監督之效者也。此制之優點，第（一）在使各級行政官吏，受監察人之監視，難於串通作弊（一條鞭式之行政監督，即不免此弊）。第（二）在使監察者與行政官吏同處，則觀察較為清楚。然其缺點，則在監督方面之用人過多，有擴大各行政機關組織之弊。此制英國行之已久。歐戰後各國競相仿效，我國自主計處成立以來，於各行政機關內，設主計人員辦事處，即實施此種監

督制度也。

第三款　我們之預算監督制度

預算之執行，即財務行政也。故對執行預算之監督，即監督財務財政也。中國財政紊亂，達於極點，究其原因，固不勝枚舉，而官吏之貪污，行政之腐敗，要為本身的主要原因之一。此監督制度，彌形重要。自十六年國民政府定都南京，實行五院制後，復於五院之外，成立主計處。於是財政監督制度，為之一變，茲分別述之。

（一）行政監督　財政的行政監督權，就一般而論，皆屬於財政部。自主計處成立，其職權與財政部乃有含混不清之感。依國民黨第三屆第四次中央監執委員全體之決議，劃分財政部與主計處之職權，規定『收入，支出，存放，匯兌，調劑盈虛，』等四種財務行政權歸財政部。『歲計或預算，會計，統計』三種財政監督權，歸主計處。依此規定，則財務行政監督權，全歸主計處。顧財務官吏，從財政部長，對其屬下之監督，乃屬當然之職務，初不能以監督之權，歸於主計處，遂事事放任也。財政部組織法第二條，規定『財政部對於各地方最高行政長官執行本部主管事務，有指示監督之責，』對於地方長官尚如此，對直轄部屬可知。故普通的行政監督權仍屬於財政部。至會計的監督權，則屬於主計處。

（二）立法監督　立法的監督，如審議預算等，屬於國民政府下之立法院。其財政監督權，表面與各國之議會相似，而實則不同。第（一）各國會議有預算與決算之審議權，事前監督，與事後監督皆備。中國立法院，則祇有預算議定權，而決算之審定，則屬於監察院之審計部。第（二）各國預算自編訂後，即交立法審議，而中國預算編

定後，須先交中央政治會議核定。中政會爲黨之最高機關，其意見似有相當之拘束力也、準此兩點而論，我國之立法監督，并不完全可名之曰「跛行的立法監督制。」

（三）司法的監督　屬於監察院及審計部。其間如審計稽察之權，屬於審計部，而彈劾不法財務官吏之權，則直屬於監察院。

（註一）日本一部分學者，以日憲法第六十四條第二項之規定「超過預算款項或預算外支出時，須求日後帝國議會之承諾，」而六十九條復規定「爲預算外之費用得設預備費，」細譯其意，所謂「超過預算」及「預算外」者，皆指預備金部分而言，可先行動用，事後求國會之追認，至於預備金外之支出，憲法并無明許之條文。政府爲預備金外之支出，直係違反憲法的舉動矣。擁護預備金外支出者，則謂第六四條第二項之規定，不僅限於預備金，預備金外者，亦可發施。以此款文之不明白，乃有第三派倡折衷之說，謂政府預備金外之支出，不違憲法，亦不合憲法，乃政府臨時權宜之計，作一種「責任的支出」如國會事後與以追認，其責任自然解除，否則政府即負憲法上的責任矣。看前田美稻著預算の知識第二〇七——二〇九頁。

（註二）日本憲法第七十條規定「爲保持公共之安全，有緊急需用之場合，依內外之情勢，政府不能召集帝國議會時，依勅令得爲財政上之必要處分。」「於前項之場合，須提出於次會期之帝國會議，求其承諾」此外各國法律皆有類似之規定。前田美稻著預算の知識二一五——二二〇頁。

第六章　決算

第一節　決算之概念

第一款　決算與預算之關係

國家之有預算，不過就上年度或過去數年間之收支狀況，以推算本年度之支出，藉以謀相當之收入。本係一種預測，其數目未必遽能與事實相符，故必從客觀的事實，以確定實際之多寡，而後設立預算之目的，始能達到。且國家若僅設立預算，而不編製決算，一考究其事實上之收支，是否與預算上數目相符合，則不獨財政官吏之責任無由表現，即預算之設，亦等於具文也。

預算與決算，有密切之關係，就事實言，二者直係一體，蓋決算之編製，即係預算之結束，同時下年度預算之編製，又須視本年實際收支數以爲轉移，是本年預算，又係下年度預算之基礎，蓋繼往開來，實前後年度預算之樞紐也。不有決算，則前年度之預算等於具文，官吏之責任，無由解除，而財政得失，亦無由稽考。不有決算，則下年預算，無所取法，而單純之估計，又往往與事實不符。準此理由，故各國於會計年度終了後，莫不提出決算，以求責任之解除，兼以爲財政上繼往開來之節目焉。

第二款　決算之沿革

決算爲預算施行之結果。但決算制度，却先於預算，蓋預算之編製，即以決算作標準也。惟往昔之決算，與今日之決算大異其趣。從前之決算僅爲單純之結賬。其後稍稍進步亦不過爲求餘款之一種使用額計算而已。至於經

司法監督機關之檢查，確定決算制度，乃近代之事也。

決算制度完成最早者，當推法國，以法國會計檢查院之設立較早也。法國在一八〇七年拿破崙第一時代，即設立會計法院（cour des comptes）其職務爲純然之裁判機關審判會計官吏之行爲，有違法者即責任負責賠償，自一八一七年以後，將每年決算，提出國會報告。會計法院，遂先任決算之審查。此即關於政府歲計司法監督制度之起源。其後在一八一八年，決算以特別法律規定須提出議會，求其承認。一八一九年決算法公布，規定政府提出之決算，須附以會計法院之審查報告。實際法政府之決算報告，慣在會計年度期滿數年後行之。及一九三二年，乃改定爲「一年度之經費在年度終了後九個月，終止支付在次年十二月末，將決算終結之」經此迭次之規定，決算制度，已趨完備矣。

其餘各國之決算制度，亦有同樣之發達，惟因國情及會計年度之不同，檢查機關與檢查方法，亦各有異。然其發達之沿革，除時間有先後外，仍無顯著之區別。中國預算制度，至今未能澈底施行，決算則更無論矣。十七年曾有國民政府編製十七年度決算章程，最近有暫行決定法之製定，其內容當於後節分述之。

第二節　決算之編製——中國決算之編製方法

決算之編製問題，所應討論者，亦與預算無大差異，爲決算之編製機關，及編製時期問題。預算之執行，既屬各行政機關之事，則決算之編製，亦非行政機關莫屬。蓋決算者，執行預算後之報告也。報告之草擬，自非執行者本人爲之不爲功。此各國決算，皆由行政機關各級編製，經司法之審查後，乃提出議會，以作執行預算之結束，殆無一例外也。至編製時期，則各國會計年度之起訖遲早不同，出納整理期之長短，亦規定各異，故其着手編製決算，亦各依環境而定，無一定之規律可言也。茲僅就中國編製決算情形，就章程所規定者，分段述之。

第一款　編製方法

中國各行政機關，編製決算，分爲三級：

（一）各機關所彙本機關（包括附屬機關）之國家或地方歲入歲出決算，均爲第一級決算。

（二）中央各主管機關彙合國家第一級決算，編成之國家第一級分類決算，各省政府并行政院直轄之市政府，彙合地方第一級決算製成之各該省市總決算，均爲第二級決算。

（三）國民政府主計處彙合國家第二級決算，編成之國家總決算，及彙合地方第二級決算編成之全國地方總決算，均爲第三級決算。（以上見暫行決算章程第四條）

編製決算所規定之歲出入項目，與編製預算時所定之項目無大差。如會計則分爲普通會計，及營業會計二

種歲出入則按其性質分爲經常臨時兩門，皆與預算之規定無殊也。至各機關在年度內如有裁撤或改組情事者，則照左列規定辦理。

一、機關之裁撤者，應由主管機關代爲編製。

二、機關之改組者，應由改組後之機關合併編製。

三、機關之名義變更者，應由變更後之機關按名義變更之前後，分別編製。

四、數機關合併爲一機關者，在未合併以前各該分設機關之決算，應由併存之機關代編。

五、數機關之決算，先合併而後分立者，在合併期內由原機關合併編製，分立以後，由分立之機關各自編製。

第二款　國家決算之編審程序及時期

依決算章程之規定，各機關編造上年度各該機關歲入歲出決算書（第一級決算）應各繕具三份，限十月三十一日以前，送達各主管機關（第十條。）各主管機關審核第一級決算應分別加具審核意見，彙編國家各分類歲入歲出決算書（第二級決算）各繕具三份，連同第一級決算書各二份，限十二月三十一日以前，送達國民政府主計處（第十一條。）國民政府主計處審核國家各分類決算簽註意見，編成國家歲入歲出總決算案，連同第二級決算各一份，第一級決算各一份，限二月二十八日以前，呈國民政府令交監察院發交審計部審核（第十二條。）審計部審定歲出入總決算，附入審查報告，限四月三十日以前，呈監察院轉呈國民政府發交主計處（第十三條。）主計處接受後，即就審定後之決算，開具左列各項之計算，於五月三十一日以前，分別呈報國民政府。

歲入部	歲出部
歲入預算額	歲出預算額
歲入追加預算額	歲出追加預算額
已收訖歲入額	歲出預算實支額
歲出減免額	歲出餘利額
未收訖歲入額	
上年度剩餘額	

國民政府接受此項呈報後，即與公布。並以一份交中央政治會議備案（第五條第十四條）。

依此規定，則中國決算之編製時期，起於十月（即會計年度終了後出納事務整理完結之期限——新預算法第二十二條），訖於五月，計時約八月左右。至其審核，則分為行政審核（即行政機關審核其下屬機關之預算）與司法審核（即監察院審計部之審核）二部。惟各國之立法機關，皆有審定決算權，而中國之立法院則無此權耳。

第三款　地方決算編審之程序及時期

決算章程規定地方機關之編製決算，其規定與國家決算之編製無殊。即各省市機關編造第一級決算，限十月三十一日以前送達財政廳或市財政局。財政廳或市財政局審核第一級決算，加其審核意見，編製各該省市歲

入歲出總決算書（第二級決算）限十二月卅一日以前，送達各該省市政府，省或市政府審定後，發還財政廳或財政局，繕具三份，連同第一級決算各一份，限四月三十日以前，由省市政府送達國民政府主計處。主計處接受後，簽注意見，於五月三十一日以前，呈請國民政府公布，幷繕具一份，呈轉中央政治會議及逕送主計處備查（決算章程第十五條至十八條）

依此規定，則地方決算之審定，祇有行政審定，而無司法審定。蓋依審計部之組織，須俟各省審計處成立，而後有審定之司法機關也。

第六篇　戰時財政論

第一章　戰爭與財政

今日之國際形式，固一爾虞我詐，危機四伏之局面也。各國政治當局，滿口和平，而實則埋頭兵備，不遺餘力。觀於軍縮會議之毫無結果，與乎希忒拉，慕索里尼輩之富有刺激性言論，其中機括，蓋可想見。義前首相里第（Francesco Nitti）謂『戰前之歐洲，僅一德意志為獨裁的帝國主義者，戰後此類國家竟數倍之，而專橫加甚。戰前之歐洲，有國二十五，戰後則增為三十五，關係較前複雜。戰前僅一亞爾沙斯，羅蘭（Alsace-Lorraine）問題，今則此類問題，何止十倍。巴爾幹之複雜關係既未減輕，而中歐新建國家，舉語言，習慣，歷史不同之民族，強合為一，其間相倚相伏之關係，尤難盡述。星星之火，動致燎原，戰禍之來，直旦夕間耳。』里第此論，已發於數年前（見氏著財政學，一九二八年出版）使在今日目睹東亞黷武者之橫行無忌，更不知作何感想也。即就我國而論，二十餘年來內戰不息，一國之政治經濟財政，幾無一不受此循環戰爭之影響，而陷於非常狀態。今後縱內爭永息，而國際情勢險惡已甚，亦非有相當之軍力，不足以保國家之安全也。

顧今日之戰爭，非角力疆場，遽可以見勝負也。必使軍備有充分之設置，工業交通以及國內一切社會的經濟

的組織，有相當之進步。政府有優裕之財政，國民有輸將之志願與努力，然後可以一戰。換言之，即今日之戰，非僅恃軍人之武力，而係以整個之國民經濟力相搏戰，其間財政之運用如何籌集款項？如何分配用途？實其樞紐，而最後之勝負，又往往取決於是也。本書後五篇均係討論平時財政，至戰時財政之運用，又與此不盡相同，故於書末另爲一篇論之。

第一節　戰費之意義與範圍

戰費者何？直接的，與間接的用於戰爭之經費也。此種解釋，驟視之似甚簡單，而實則至爲繁瑣。蓋戰時所支用之經費，不能算作戰費之全部，而戰前戰後之費用，亦應計算及之。第（一）在平時如武器之儲蓄與兵士之訓練，以及軍備上一切設施，積月累年，所耗至鉅。尤以在戰事醞釀期中各國競作準備時，其耗費尤甚！第（二）戰端既啓，如動員，如作戰所耗之直接費用，姑且不計。即間接費用中，如對鐵道，電車，汽車，飛機等事業之補助費，由平時工業改爲戰時工業之經費，對外購貨之用費，以及政府因戰事而添設之各種機關與職務之經費等，皆爲支出之大宗。第（三）在戰爭平息以後，戰費自應結束或縮減，而事實上則不獨不能結束，而且繼續擴張。蓋如士兵復員，戰區修復，流亡撫卹，軍事工業之改回平時工業，死傷士兵與家屬之撫卹年金，以及戰後一切整理費用，皆爲不能避免之支出。歐戰時國家無論勝者敗者，於戰後十五年間，財政尚未得復元者，即以過去戰事之結束費尚未完成，而未來戰爭之預備又早已開始，如環無端，了無止境也。

以上所述，係因戰事而直接間接發生之有形支出，尚不足以盡戰費之範圍。此外尚有種種無形損失，而構

成戰時戰後之鉅額支出，歸納言之，約得下之數種：（一）金融上投資上之損失。（二）國際貿易上之損失。（三）生產上之損失（四）生產設備上之毀損。（五）工人所受之損害等等。

上述第一二兩種之損失，為吾人所能想到。一九一四年八月開戰前數日，歐洲各主要國之金融市場，皆大混亂，巴黎交易所且爲之停閉十餘日。至於國際貿易，則以開戰之故交通既受阻礙，工商復感恐慌，海外貿易自不能不大受損失，有時輸出絕對消滅，而輸入則鉅額增加，使貨幣匯價與國民經濟皆感受不良影響。第三項生產上之損失，其原因尤不勝枚舉，如徵兵動員，減少產業界之動力，原料之來源斷絕，物品之銷場消滅以及資本逃避等等，皆構成生產上之損失。第四項生產設備上之毀損，係指戰區內一切產業之損壞，以及政府爲戰事便利計，對後方產業之徵發，強迫縮減，改變出品性質，強制管理等而來之損壞。（註一）第六項謂工人所受損害，係指政府徵兵，工廠停工，而大量失業之工人，及超平時法律限度之工作，因而受傷亡者而言。（註二）凡此種種損失，皆使戰費增加無形之鉅額支出，其數量恆數倍於戰費之直接支出也。

總之戰費之範圍，至爲廣泛，不必戰時支出，始爲戰費，而平時支出，且較之爲多。亦不必有形支出，乃列計算，而無形支出亦應估計及之，推其範圍所及，實佔國用之最大部分也。美人鮑加特博士著「大戰之直接費與間接費」一書，以貨幣數字統計歐戰時之支出，有如下表：

世界大戰直接費與間接費統計表（表中數目以百萬金元爲單位）

直接經費總額	一八六，三三三

間接費

項目		數額
(1)人命相當資本之數額	兵士	三三，五五一
	市民	三三，五五一
(2)財產上之損失	陸上	二九，九〇六
	船舶	六，八〇〇
(3)生產上之損失		四五，〇〇〇
(4)戰時救濟費		一，〇〇〇
(5)中立國人的損失		一，七五〇
(6)合計		一五一，六一二
總計		三三七，九四六

依鮑氏推算，此三千三百七十九萬萬有奇之戰費，尙不足以盡括歐戰一切費用。查戰前國民總所得額，不過八百十五萬萬金元，然而充少數人之武力迷夢，而耗戰費至數千萬萬元之鉅！至今創痛未復而迷信武力者，又大有人在矣。

第二節　戰費與國民經濟

戰費之範圍，既如此廣泛，對於一國之國民經濟，自不免有嚴重之打擊。國家本非厚殖資產之團體，平時財政，以收支適合爲原則。縱有預儲戰費之事，要亦爲數甚微。一旦事態發生，以如斯鉅額費用，必一一取於國民，民力焉

能勝任？使人民此項負擔，政府仍投諸有益於民之用途，則國民經濟為之發展，民力亦可藉以昭蘇。無奈戰費支出，不獨無益於國民經濟，且從而摧殘之。人民此類負擔愈多，則摧毀經濟之程度亦愈甚，二者之間，殆為正比例之進展。即以歐戰而論，其摧毀國民經濟與世界經濟者，盡人皆知，無待例證。今僅就戰費來源研究，無論政府採紙幣政策與公債政策，或直採加稅手段，皆與國民經濟以嚴重之打擊。歐戰時英德法義等國濫發紙幣，恣行募債，影響於財政與經濟者無論矣。即僅戰時加稅一端，在當時執政者咸認增稅收入對戰費之補助甚微，然在事實上加稅程度，人民已有不勝負擔之苦矣。觀於下表，即可窺見一般。

戰時稅收與戰前國民所得比較表（單位百萬金元）

國別	戰前國民所得（A）	戰時平均歲入（B）	戰時最終年度歲入（C）	B對A百分比	C對A百分比
英國	一一，二五〇	二，七三三	四，四四五	二四・一	三九・五
法國	七，三〇〇	一，〇二五	一，三二六	一四・一	一八・一
俄國	六，五〇〇	一，五四三	一，八七〇	二三・七	二八・七
意國	四，〇〇〇	七四四	九七一	一九・三	二四・二
德國	一〇，五〇〇	一，〇七二	一，五三三	一〇・一	一四・六
奧國	五，五〇〇	一，三〇八	一，七三二	二三・八	三一・五

（註　歲入額中包括國營事業收入在內。）

就上表所列，戰時各國租稅收入，約佔戰前國民所得四分之一。無疑的在戰爭既起之後，國民所得，必漸次減低，稅收與所得之百分比，必逐次加大。人民終歲勤勞所得，祇租稅一項徵課已逾三分之一，益以他種剝削，是所餘無幾矣。然租稅實猶其小焉者，若以整個戰費或政府募集公債額，與國富及國民所得作比較則其數字之驚人，又遠逾上表所載者矣，

戰費與國債對國富及國民所得額儲蓄額比較表

	戰費對國富	國債對國富	平均一年戰費對國民所得	平均一年戰費對國民儲蓄
美國	九·二%	七·〇%	三二·七%	二六一·六%
英國	四六·四%	三九·四%	八七·八%	四六八·三%
法國	五五·九%	五〇·九%	九〇·七%	五五九·一%
意國	四一·八%	三九·七%	九五·一%	五八一·二%
德國	四四·九%	四〇·一%	八五·三%	五二五·三%

依上表所列，除美國情形略好外，其餘英，德，義，法等，戰費對國富，平均幾達百分之五十。至平均一年戰費對國民所得之百分比，有達百分之九十五者，就國民所得全數用於戰費，國民經濟能力，焉得不為之摧毀淨盡？按普通國民資本之構成額（即儲蓄部分）不過相當於所得額百之十二至十六，故政府籌集戰費之最高程度（即不妨害國民經濟程度）不得超過國民所得三分之一，今乃幾就全部國民所得，耗於槍林彈雨之中，損害國民經濟，

實無異於自殺也。

戰費與國民經濟之不良影響，既如此其甚，故舉世之人，於歐戰後創深痛劇之餘，莫不認爲最後戰爭，以爲永久和平可期。不意一轉移間，情勢又復不同。國際聯盟之措施及非戰公約皆爲具文。軍縮年年開會而各國軍備則年年增加，其設備費用數目之逐年擴張，有如下表：

全世界軍費支出統計表（國際聯盟公布統計數目，單位百萬金元）

年	數目	年	數目
一九二五年	三，四九七	一九二八年	三，九五〇
一九二六年	三，五五七	一九二九年	四，一〇七
一九二七年	三，八七三	一九三〇年	四，一二八

全世界海軍總噸數統計表

年	數目	年	數目
一九一三年	六，八九一	一九二九年	五，三一二
一九一九年	七，四〇五	一九三〇年	四，七〇五
一九二八年	五，二九一	一九三一年	四，二八一

（一九三〇年、一九三一年）此兩項係暫定數目

一九二九年爲世界經濟恐慌爆發之期，自此以後生產日見衰落，至一九三二年，世界生產量，僅及一九二九年之半。舉世墮於恐慌困難之中，而各國軍事工業，則不縮而反增，在一九三二年較之一九二九年增加百分之七。依德報所載，在一九三〇年至一九三一年，依各國政府之報告，各國國民負擔之軍費，達一百八十萬萬乃至二百

萬萬馬克。此種與國民經濟作反對方向進展之戰費，誠不知何日始有止境也。

戰爭有礙國民經濟盡人皆知。惟在舉世迷信武力之今日，無軍備即不足以圖存。故歐洲之永久中立國家，如瑞士，荷蘭等國，其防備費亦逐年增加。中國以無自衞之兵力，坐失土地數千萬里，莫可如何。職是之故，各國明知軍費之自殘元氣，仍不能不努力赴之，然則戰費之籌集方法，亦為治財政學者所亟應研究，然後處置非常時期財政，方能應付裕如耳。

第三節　戰費之籌措法

在未討論戰費籌集方法之先，應先明瞭政府處置非常財政之祕訣，此祕訣為何？即（一）生產的增加，（二）個人消費之節約，（三）新投資之限制，（四）現資本之挪用。政府對外作戰之唯一要素，為人力與財力。利用人力，除徵發於戰場者外，留於後方者，應充分使其生產，此即前段所述各種勞役法之頒佈也。利用財力，應知國內所存與所產之財貨有限，必設法節約個人之消費，挪充戰時之需。最有效之方法，為增加租稅，與限制與戰事無關之企業，藉以減少國民之所得，而縮減其消費力。其次為防資本之外逃，與限制新投資，及為政府謀得大宗收入計，乃有發行高利戰債，吸收資本。有時竟出於強制的徵發，如英國在戰時，將人民所有國外一切有價證券，強迫借進，以為舉借美債之擔保，謂之證券動員，即屬此類。總之處置非常財政，有兩大原則：第（一）增加生產，節制消費。第（二）吸收現資本。今本此原則，以討論戰費之籌集。

籌集戰費之方法，歸納言之，有下之四種：（1）非常時準備金。（2）戰時公債。（3）通貨膨漲。（4）增課臨時稅。

非常準備金制度，預備戰費，以作臨時之需，用意原甚妥善。歐戰前各國有行戰費預備金特別會計者，惜其存數如過鉅，則不合平時經濟原則，過少又於戰費無補，故此制在今日各國雖尚有祕密採用者，然已不見重要。

發行公債，與膨漲通貨，為開戰後政府籌措戰費最容易而最有效之方法。顧通貨膨漲與公債濫發之結果，一面促進物價之高漲，一面使人民對貨幣及國家財政無信任心，每有所得，恣意消費，物價飛騰，幣值日落，政府發行公債，竟不知須徵募多少，始能敷用？此種極矛盾極危險之方法，各國因任意採用，無不陷財政於紊亂者。

增課戰時稅，在理論上原為限制消費，應付戰爭之最好方法。顧以厲行公家信用政策之結果，蓋以戰事影響，國民產業，已疲敝不堪，稅無可稅。此法在事實上遂不見重要。茲將歐戰時，主要交戰國之戰費及戰費來源，列表比較如左：

主要各國戰費及財源一覽表

國別／項別	推算戰費總額	除借與同盟國之戰費	剩餘或準備金
美國（千金元）	二二，八九二，〇三三	一四，三〇六，五一〇	—
英國（千鎊）	七，四六三，七六九	五，七八〇，二六九	—
法國（百萬佛郎）	一五五，四九五	一四八，二八九	—
義國（百萬里拉）	四，〇一七	—	—
俄國（百萬盧布）	五四，〇九八	—	五一四
德國（百萬馬克）	一三九，三四二	一二八，〇五二	五一九
奧國（百萬克龍）	八四，四三四	—	—

國內債	國內短債	政府紙幣及銀行借款	國外債	占領地賦稅	租稅實收增加	其他	共計
一七，五六〇，六六三	—	—	—	—	四，九三五，〇五〇	—	二二，〇九五，七一三
三，八八〇，六八四	一，一二一，〇〇一	三四五，一九八	九五九，三一九	—	減收一，九六五 一，一七一，〇九四	三八，五〇（	七，五一六，七九五
六〇，八二四	三九，八七四	一九，一四五	一五，三六八	—	—	—	一三五，二二九
一七，一〇〇	三，五四三	七，〇二二	一二，一〇九	—	三，九〇五	—	四三，六八二
一三，八六八	一三，四一二	—	八，七三二	—	一，五一五	—	三八，〇四二
九六，九四四	二〇，七一四	—	—	三，二六四	一一，二三四	—	一三二，六八〇
五〇，九〇二	—	二〇，八八二	四，八四八	—	七，三七七	—	八四，九一六

此表爲美國敎加特博士所製，依其推算歐戰戰費五分之四以上來自募債，而短期公債尤佔其大部（其弊害已見上篇公債論中。）其次在協約國方面國外借款佔戰費來源之第二位，政府發行紙幣與向中央銀行借款佔第三位。至增稅則收數甚少，佔最末位。法國且無加稅動作，蓋一則以北法爲德人所佔，加稅之收入無幾，二則德法人見解，皆以戰費最終應由敵人負擔，故主暫時以公債應付。結果皆陷財政於困難之境。歐戰後之若干年，各國之財政金融，皆先後發生空前大恐慌，而結果挽救此危機者，仍靠加稅也。

（註一）歐戰時，各國執行總動員，致使使用數萬數十萬人之工廠，陷於停頓，一時失業者衆多。政府對不能變爲戰時產業之工廠，長期使其休業，或加以高度限制。如戰時英國之紡織業，法國之製酒業，與奢侈品之製造業，均大加緊縮。

（註二）歐戰時各國先後發布國家總動員命令。為增加軍需品之生產量，強迫規定國民之工作義務。此種法律，德國稱為「補助祖國勤勞法」，英國稱為「國民勞役法」，法國稱為「國民動員法」，規定十六歲以上，（德國十七歲，法國十八歲）至滿六十歲（英國六十歲）之男子，均須全部登記，分配工作，曾有工廠中之少女，繼續工作由二十五小時達三十小時，因而受傷者。在戰時工人之犧牲於過量工作者，有如下表：

	一九一四年——一八年	一九一九年——三三年	戰時死亡增加率%
工廠及職業場	七，三六一	五，四八八	三四%
全產業總數	二二，七〇七	一六，六〇七	三七%

第二章　貨幣政策——戰費籌集法之一

國家籌集戰費之方法，以發行公債及發行紙幣為最有效而最容易。尤以通貨膨脹政策，不獨無形中可得多數收入，且可推進公債之發行，繁榮一時產業，故各國當財政非常時期往往採此「嗎啡針」政策，茲先論之。

第一節　硬幣改鑄(mutation monétaire)

發行紙幣，以補充歲入不足，乃近代所有之事實。然在紙幣未通行以前，以貨幣政策謀得收入者，在十四世紀時，即已盛行，所謂硬幣改鑄(mutation monétaire)是也。在十三世紀之末與十四世紀之交，法國君主自 Philippe le Bel, Jean II. (1360—1364) 以迄 Jean le Bon 即偶有改鑄貨幣從中漁利之事，至十四世紀中葉，(1351—1355) 其風大熾。改鑄方式，有下之數種：

（1）改換幣面鑄像 mutation en figures) 即當新君即位時，藉改鑄本人像於幣面為名，發行新幣。新幣之質量，或不如舊幣，或質量相同，而換算之比率則甚高，如新幣一枚換舊幣二三枚之類是。

（2）改換比率(mutation en proportions) 即對新舊兩幣之比率，與以變更。

（3）改變幣面價值(mutation en appellations) 即對同一貨幣，隨時變更其幣值。例如國君對人民作支

付時，則高其幣值。反之如向人民作徵課時，則又減低其值。

（４）減低貨幣重量(mutation en poids) 低減貨幣之純金量以圖漁利。

（５）變更值料(mutation en matiéres) 即減低純金屬而參雜劣金屬之類。

此種改鑄貨幣行為，有一年內行十餘次者，因此法王斐利普等遂有惡貨王之號。其時法儒畢利丹(Buridan)及俄內門(Auresme)先後對此作批評。畢氏為巴黎大學校長，本亞里斯多德(Aristotle)之說攻擊貨幣之功用，對改鑄貨幣自然不滿。俄氏持論較緩和，唯痛論改鑄貨幣於一般經濟之不利，結果皇室仍受其虧損。主張惟國家值非常時期需用金錢時，始可採用。所謂非常時期者依俄氏舉例，如（一）國君作戰被擄，需款贖回時，（二）公主出嫁需用匳資時，即此可見利用貨幣政策以應付非常時財政者，在十四世紀時即已採用矣。（註一）

法國而外，英德等國，亦先後採行，英王亨利第八及愛德華第六時代，不僅貨幣之名價提高，品質亦被減低。德國從十三世紀以來，即屢採硬幣改鑄政策。Frederich 第二在七年戰爭時代，改換貨幣，約得八千七百萬馬克之利益。（註二）

日本在維新前，常採用改鑄政策。例如元明天皇時代「和同開寶」之鑄造，直到村上天皇時代之乾元大寶，中間曾施行十二次之通貨改鑄。每改鑄一次，輒以舊錢十個，換新錢一個。但新舊二幣之實質，則無甚區別。政府遂以此為稅收外之最大財源。尤以德川幕府時代之鑄幣益金，最為出色。計鑄「元祿金銀」得益金五百萬兩，從文政元年到安政四年四十年間之益金，有一千七百九十六萬九千五十兩，此即德川幕府之重要財源，常佔每年收

入總額十分之三四。（註三）

此種改幣行爲自有紙幣以來，卽以通貨膨脹政策代之。實則兩害相形，改幣之害較輕。蓋此雖以改鑄益金爲財源，然如兌換紙幣同一以兌換準備金爲必要，故施行此種政策，尚有限度，不能無限制發行。較之不換紙幣之毫無準備金者，猶屬彼善於此也。

第二節 通貨膨脹

第一款 通貨膨脹之起源與種類

通貨膨脹（inflation）一語，原指流通貨幣額之增加，故金屬貨幣之增加，亦可謂之通貨膨脹。惟自歐戰以來，各國競用不換紙幣以換取戰費。歐戰以後各國雖曾一度恢復金本位制，實則金幣已不使用，一律以紙幣代之。於是通貨膨脹一名詞，遂專指紙幣發行額之增加而言。不換紙幣之起源，以歷史上顯著之例子言，則在法國有革命時代所發行亞西料（Asignat）（當時政府以沒收僧侶之財產作擔保而強制發行之不換紙幣。）在美國南北戰爭時代發行之綠背紙幣（greenback），以及英國在拿破崙戰爭時，英蘭銀行不能兌現之銀行劵皆是。最近厲行此政策者，爲歐戰期中及戰後之德國與中歐諸小國，以及實行新經濟政策以前之蘇俄。惟蘇俄採行通貨膨脹之目的，與前述諸國不同。蘇聯之目的，不僅在視不換紙幣爲國家之財源，且有藉此實行經濟政策之使命。蓋貨幣資本家，在共產主義者視之，本在打倒之列，濫發盧布，結果使貨幣價値下落達於零點，乃澈底奪取有產者與貨幣資

本之社會主義的有效政策。反之在中歐各國，則全爲財政目的而發行，惟蘇聯此種政策，不久即自認爲不健全新經濟政策確立以來，紙幣政策遂完全拋棄矣。

通貨膨脹，爲一廣義之名詞。依 F. Bandixen 之解釋，謂商品的生存，與貨幣創造間均衡的擾亂，即謂之通貨膨脹，(註四)其中尙包含若干種類。從貨幣之本質言，有硬幣之通貨膨脹，與紙幣之通貨膨脹。從其不換紙幣之原因言，有發行時即不兌現者，亦有原爲兌現，但因發行過多而變爲不換紙幣者。從其政策言，則有經濟政策之通貨膨脹，(如爲繁榮工商業，奪取國際市場而行之通貨膨脹，如美國最近所採之貨幣政策是。)與財政目的之通貨膨脹。本書所討論者，限於爲財政目的而行之通貨膨脹也。

第二款　通貨膨脹之作用

（一）通貨膨脹有暫時振興工商業之作用

主張通貨膨脹政策，每謂增發紙幣，乃注入新購買力於國民經濟之中，故能刺激生產，繁榮工商。又因貨幣價值之下落，國內商品於國外市場之競爭能力加大，促進海外貿易。而產業界發達之結果，失業者亦爲之減少。

此種一時的作用，誠屬事實。然如注射嗎啡，有一時的影響，而無永續性。在施此政策時，發見物價上騰，產業活躍，但此非對一般物品同時發生，乃由時間的差別，而先後發生。通貨膨脹之初，國內貨幣之對外價格，即匯兌行市下落，出口貿易，自一時爲之增進。且國內物價已上漲，而勞銀及一切生產費尙未上漲，所謂通貨景氣者，即此中間時期之利益。一旦勞銀因貨幣跌落而騰貴，生產費增加，回復到以新貨幣價值爲基礎之均衡狀態，局勢依然如舊。

欲維持此繁榮，勢必反覆膨脹通貨，猶之續注嗎啡，精神雖已興奮，而元氣傷耗殆盡矣。

且通貨膨脹，雖有確受利益者，（如貨幣價值下落，債務實質減少，債務人卽受此利益。）然他部分之受損者則甚多。一般物價上漲，斯消費者皆受其損害。而貨幣財產收入者，薪俸勞銀生活者，必有很大之犧牲。輸出商人雖以成本減低之故，一時獲得利益，然此利益并非由國外之消費人得來，而係由國內消費者，薪俸勞銀生活者，資本所有者之犧牲而來。此與增加國內消費稅，而以收數移充輸出獎勵金，生產獎勵金者，係同一之作用，非眞能助長國民經濟也。

（二）通貨膨脹有暫時與財政便利之作用

從國家之立場言，不換紙幣爲最便利之籌款方法。國家發行紙幣，并不似散放傳單，不要報酬，而發送於國民經濟社會中去。乃以紙幣交換獲得財貨及勞動力者，故與租稅有同樣效果。通貨膨脹，物價騰貴，卽不啻向貨幣財產課稅。其作用在多取於民，而人不覺。且反覆施行之結果，貨幣愈益跌落，政府從前所負之公債，勢必減輕其實質的負擔，然持票人則吃虧不小，而極端膨脹之結果，必引起公債之破產（卽明還債而實際所還貨幣已價值甚低）此雖於政府一時的財政有利，然終必招致人民之反感。德國一九二五年七月十二日之法律，對於通貨膨脹以前之債權者，賠償其幣值下落之一部，卽係對人民不能掩飾其政策，不得不對其損失賠償一部也。

第三款　通貨膨脹之危險性

國家施行通貨膨脹，如其程度輕微，貨幣之跌落較少，經濟上可受少許之良好影響，而財政上亦不致感受危

險。顧採用財政上的通貨膨脹者，必反覆施行，結果貨幣價值之低落率，遠在通貨膨脹率之上。財政上經費支出，必大見增加，而國家稅收，亦必因之大減，至是爲國家闢財源者，反爲國家剗喪財源矣。

通貨膨脹率不敵幣值下落率之原因，爲通貨流通率(vitesse de circulation)之增大。蓋通貨膨脹，繼續施行，幣值必繼續下落，無論何人皆不欲保留貨幣而設法轉付他人，或直接消費或換成公司股票現金及外國貨幣等。因此心理關係，貨幣不能在任何人手中停留，而流通之速度加甚，於是幣值之低落，遂遠在幣量膨脹率之上。以德國實例言之，一九二三年十一月中旬之通貨膨脹率，爲戰前之一千五百億倍，而馬克之低落則爲戰前一萬億分之一。(參照 Hantos 所著 Das Goldproblem in Mittle Europe. P. 49 之推算)一九二三年十一月中旬流通德國國民經濟社會之通貨額，每人四金馬克，此與戰前每人九十金馬克比較，約二十三分之一。由是可知當時德國貨幣流通速度之大，爲何如矣。

幣價既超發行量而下落，即係物價超幣量而上漲，此時一切投機事業，必隨之而起，而外國貨幣之國內流通額，將逐漸增加，終至代替國幣而行使。此時所影響於財政者，約有兩端：

(一)租稅收入之實質的價值減少　租稅之徵收，向以收受國幣爲原則，遂不能不受幣價跌落之影響。尤其是直接稅，不是在訂立徵稅計劃之後，即可徵收。必先有查定財產，估計稅額等手續，在數月以後，乃得收款。在此期中，幣價已逐次下落——有時低落之速度驚人，於是稅額查定日之貨幣價值與徵稅日貨幣價值之差額，即國家收入實質上之減少，故發生歲入實質上之不足。

（二）國家經費之增加　在國家經費方面，因幣值下落，物價騰貴，結果卽令國家不擴張政務，而經費已自然增大。以收支如是不均，勢必發生國庫不足。此種不足額，如仍以紙幣政策應付，則愈使通貨膨脹，物價騰貴，國家之收支愈不均，而財政上之困難，愈不可救藥矣。德國在戰時卽蹈此覆轍，及一九一九年末，頒布所謂「帝國緊急犧牲（Reichsnotopfer）」，又繼之以數次的租稅緊急條令，努力於紙幣外求得財源之方法，然爲時已晚。在一九二三年之下半期，國費百分之九十來源，仍靠諸紙幣。

總之通貨膨脹政策，不啻注射嗎啡。此在經濟衰敝之餘，爲興奮產業計，未始不可一用（經濟的通貨膨脹）。至爲國家謀收入而出於膨脹通貨（財政的通貨膨脹），則斷乎不可。以其能削減國家正當之歲入，實含有至大之危險性也。然在處非常時期，作財政上之暫時的非常收入，在事實上亦非所絕對忌禁，惟其程度不能不嚴加限制耳。

第四款　歐戰後各國之通貨膨脹

在歐戰時及歐戰後，最大規模採用不換紙幣政策者，當然爲德國。德國在交戰期中，爲籌集戰費，自一九一四年到一九一八年，四年間之合計發行額，爲一千四百二十億馬克。紙幣之流通額，由戰前之二十二億馬克，到一九一八年十一月十一日之休戰時，變成二百二十億馬克，膨脹達十倍。然德國馬克之對外價值，在當時之低落程度，並不似發行額之大。其原因在戰時之德國馬克紙幣，係作爲金屬幣之代用品，一般人對之信用，尙不算壞，益以在戰期中佔有廣大之土地，馬克之流用區域擴大，故馬克之行市，遂能不比例於通貨膨脹之程度而下落。茲就當時

中立國家瑞士之行市言，在一九一四年七月二十一日，百馬克值一二二・六七佛郎。一九一八年十一月十一日，減低爲值六十八佛郎。通貨雖膨脹十倍，而匯兌之行市，不過減低一半而已。

此種意外之收穫，增加德人之自信心，以爲其國民經濟能力實足以勝此鉅額的紙幣負擔者，於是發行之意志益堅。故德國不換紙幣政策之强化，不在戰時，而在戰後。其流通額在一九二〇年十二月末，爲六八八億馬克。至一九二三年十一月中旬，則增爲九三〇，〇〇〇，〇〇〇，〇〇〇億馬克。在一九二三年前半期，德國總支出百分之八十三，由不換紙幣而來，同年之後半期更爲增加，佔總支出百分之九十。當時馬克之價值，爲戰前馬克一萬億分之一。玆將德帝國銀行之銀行劵流通額，列表如下：

德國逐年膨脹通貨表

年月	流通額
一九一四年七月三十一日	二・九
一九一五年十二月三十一日	六・九
一九一六年	八・一
一九一七年	一一・五
一九一八年	二二・二
一九一九年	三五・七
一九二一年	六八・八

一九二二年	一一三・六
一九二三年　月三十一日	一，二〇八
一九二三年六月三十日	一七，二九一
一九二三年八月十五日	一一六，四〇三
一九二三年八月三十一日	六六三，二〇〇
一九二三年九月十五日	三，一八三，六八一
一九二三年九月二十九日	二八，二二八，八一五
一九二三年十月十五日	一二三，三四九，八〇〇
一九二三年十月三十一日	二，四九六，八二三，〇〇〇
一九二三年十一月十五日	九二，八四四，七二二，〇〇〇
一九二三年十一月三十日	四〇〇，二六七，六四〇，〇〇〇
一九二三年十二月十五日	四一四，一七〇，七五六，〇〇〇
一九二三年十二月三十一日	四九〇，五〇七，四二五，〇〇〇

在德國外採用此政策之國家，爲波蘭，匈牙利，奧大利三國。此三國之貨幣對其戰前價值之低落率，波蘭爲一百八十萬分之一，奧大利爲一萬六千分之一，匈牙利爲一萬七千分之一。（關於此四國貨幣問題，可看 Hantos:

Das Goldproblem in Mittleeurope.1925 有詳細之敍述）其餘如法義比等國，亦曾採用此政策。因未大規模施行，其幣值下落之程度，亦遠遜於前述四國。大約爲戰前四分之一，至五分之一。

第五款　通貨膨脹後之整理方法

國家因不得已之原因，而過度膨脹其通貨時，究用何法以整理之？人必曰中止通貨之發行，縮減已發行額。願國家用何法而能措財政於優裕之境，藉從容整頓貨幣乎？此則隨國家之狀況而異。匈牙利之財政學者 Földes 爲整理匈牙利之財政對策，曾列舉下述之七種方法。（見氏著 Finanzwissenschaft. P. 625. 1927. 2 aufl.）

（1）爲塡補預算年度之不足，募集內債。

（2）爲塡補整理期間之不足，有時在國際聯盟協助之下，募集外債。

（3）竭力使歲入增加。例如匈牙利之納稅人所得，曾被徵課到十分之七。

（4）極度減少歲出，特別是整理官吏，及其他一切無關重要的機關之支出。或省節戰時賠償費。

（5）保證外債債權者，以特種財源作擔保。

（6）任命檢查官吏，嚴行監督財政。

（7）限制國家及立法機關在財政權內之使用數目。

上述之方法，舉借公債，其害處仍與不換紙幣相伯仲，且膨脹通貨者，同時無不膨脹其公債，以二者有連帶關係也。公債之積累既高，而再舉債，寧非難事？其次如節省支出，監督財政，雖不失爲有效辦法，然其效甚微。最終有

效之處置，仍爲增加租稅，及擴充官業收入，爲有效辦法。英國之整頓金鎊，於一九一八年任命一康利甫委員會(Committe Cunliffe)，依其報告，謂採緊縮貨幣政策(Policy of deflation)，應先停止政府借債，因公債爲幣量膨脹來源，而結局主張加稅彌補。法國一九二六年之貨幣恐慌，仍以大加租稅，乃得挽此狂瀾，其餘各國亦莫不以增稅然後得最後之整理也。

(註一)看 Deschamps: Histoire des doctrines economiques. Cours de la Faculte de Droit de Paris. (經濟思想史，巴黎大學講稿)

(註二)看 Nachimson: Staatwischaft 1913. S. 232-233.

(註三)看井藤半彌 統制經濟財政學

(註四)看 F. Bendixen: Inflationsproblem 1917, P. 13-14.

第三章　公債政策——戰費籌集法之二

第一節　公債與通貨膨脹之聯鎖關係

公債本身之利弊如何？應否用於戰費？在第四篇公債論中，已討論及之。惟就國家處非常時期而論，則公債政策，爲極便利之財政手段，以其能迅速的籌出必要經費。且公債之性質，與租稅不同，從表面觀察，非人民直接之負擔，故少有受人民反對之危險，故當國家處非常時期，公債常被利用，甚至濫發而不可收拾。人或疑國家在非常緊急之秋，現金既爲政府所吸收，而其餘資本率多外逃。以金融枯窘之市場，焉有餘力無限制的承受公債，不知公債與不換紙幣間，實有聯鎖關係，公債之發行，乃以不換紙幣爲尾閭也。使政府發債而不發行紙幣，則一般社會之應募能力減少，以至不能應募，公債必價格跌落而有滯銷之虞，職是之故，政府於發債，必設法助人民之應募能力，其法維何？即發行不換紙幣是已。縱不發債而向銀行借款（實即債之一種），然必許銀行增加發行額，而後有錢可借，此殆唯一途徑，徵諸戰時各國，商歷歷不爽也。

德國在戰時發行公債先設一戰時借款金庫（Darlehen kassen），發行金庫票（Darlehen-kassen-scheine），以幫助軍事公債應募者之金融。人民如以有價證券作抵，金庫即借與現款——金庫票利率爲百分之五又四分之

三(5¾%)。第一次應募者，於第二次應募時，以第一次之債券爲擔保，可以不耗一文而得到七成五之新債額。如願支付利息，則金庫可貸與第一次應募額之三倍。例如某人有一萬馬克之證券，以此作擔保，第一次可購一萬馬克之軍事公債。第二次可不耗一文而得一萬七千五百馬克之軍事公債。德政府計前後發行軍事公債九次，最初購買一萬馬克公債者，最後可得三萬六千九百九十七馬克。重利引誘，圖一時之便利而已。借款金庫所發之金庫票，流入帝國銀行，卽可據以發行三倍以上之紙幣，故政府公債之募集，實卽紙幣之濫發而已。

英國戰時獲得戰費方法，與德國大同小異。先由財政部發行國庫券(treasury-note)，國庫券等於現金，人民以動產及不動產抵押，可領取國庫券。顧國庫券雖現金而非法貨，爲流通便利計，不得不向英蘭銀行，換取紙幣，銀行兌換券遂在國庫券擔保之下，無限制發行。政府公債，以藉此暢發，焉此外各國之發行公債，膨脹通貨，方法均大略相同。

第二節　戰後各國公債之積累

公債不僅是非常時之財政手段，卽在平時，亦可用作均衡收支之政策。近代各國財政，能免於發行公債者甚少。至在戰時，則幾無一例外。歐戰爲世界最大之戰爭，公債積累之額數，也爲歷史上所未有。茲將戰前戰後各國公債之積累額，列表如下：

國名	通貨名	戰前(單位百萬)	戰後	增加百分率	戰前每人負擔	戰後每人負擔
德國		五，一五八・〇(1)	一九六，一〇〇・〇(4)	三，七〇二	七九・四	三，二四六・〇
美國		一，〇二八・〇	二四，二二五・〇(5)	二，二五七	一一・〇	二二六・三
奧大利		一七・五	三五〇・〇	一，九〇〇	三・九	七八・〇
英國		七〇六・〇(1)	七，八八二・〇(4)	一，〇一六	一五・六	一七四・一
坎拿大	元	二八六・三	二，五二七・四	七八三	三九・七	三〇二・三
盧森堡	佛郎	二五・一	一七九・七	六一六	九六・六	六八一・一
法國	佛郎	三三，六三七・〇	二一九，三八八・〇	五五二	八四・九	五，七七三・四
義大利	里拉	一五，二八一・一	七八，一〇七・七	四一一	四四・〇	二，一三七・二
比利時	佛郎	四，六二六・六	一九，五九一・五	三二三	六二三・二	二，五六五・〇
挪威	克龍	三六〇・一	一，〇一六・九	一八二	一五二・七	三八六・四
希臘	答拉客美(Drachme)	一，二一六・五(3)	三，三二六・一(6)	一六六	二五四 五	四一三・五
葡萄牙	來斯米耷(Escudo)	六五〇・八	一，七〇九・八	一六三	一〇九・二	二八六・九
丹麥	克龍	三六〇・九(1)	九二五・〇(4)	一五六	一二五・六	三〇三・六
瑞典	克龍	六四八・三	一，五六七・〇	一四二	一一七・四	二六九・五

荷蘭		一，一六一・六	二，七六四・一	一三八	一九八・三	四〇七・八
紐吉蘭	鎊	九〇・〇(1)	二〇一・一	一二三	八九・二	一八二・九
瑞士	佛郎	一，七一〇・三	三，七〇〇・二	一一六	四五四・二	九三九・九
印度	盧比	四，一一七・九	六，一六四・四	五〇	一六・九	二五・二
南非	鎊	一二六・二	一七三・八	三八	二一・一	二五・三
日本	圓	二，九一七・四	三，五二七・〇	三〇	五一・〇	六一・八
西班牙	貝西答	九，五六二・三	一二，〇一三・一	二六	四七九・三	五七九・八
阿根庭	紙貝鎖	一，二三八・〇	一，二七〇・八	三	一五七・〇	一五二・二

註(1)一九一四年三月三十一日

(2)一九一三年六月三十日

(3)一九一四年十二月三十一日

(4)一九二〇年三月三十一日

(5)一九二〇年六月三十日

(6)一九二〇年十二月三十一日

各國公債積累，如是之高，其原因多半在於戰費。茲將歐戰時，各交戰國公債募集額與戰費總額，列表比較，即

可以覘戰費與公債之關係矣。

國別	公債額對戰費總額之比較	公債種類	
		內債	外債
美國	七六•六%	一〇〇%	—
英國	八四 四%	八四•八%	一五•二%
法國	八七•二%	八八•七%	一一•三%
意國	九〇•四%	六九•六%	三〇•四%
俄國	六六•九%	六八•〇%	三二•〇%
德國	八四•二%	一〇〇%	—
奧國	九一•九%	九三•八%	六三• %

就上表觀察，各國戰費，其大部分均以公債償付。最多者為奧國，佔戰費總額百分之九十一有奇。最低者為美國，然亦佔百分之七十六有奇。以美國形勢之優，參戰之晚，及財政之充裕，猶不免舉鉅額之內債，則其他國家可知矣。

第三節　公債破產與財政國際管理

公債積累之結果，必至國家無法償還，而終出於國家破產之一途。國家破產之解釋，前篇已詳及之。歐戰以來，最露骨，最大規模之國家破產，當推蘇俄。惟蘇俄之行動，祇能稱為否認公債，而不能即謂之破產，因非完全基於財政之拮据，而實基於經濟政策之行使也。依一九一八年二月一日之全俄中央執行委員會之佈告，外債一切無效內債除下述二種場合外，宣告毀棄。又從來國家對於個人企業及各團社債之保障，一律無效。其例外如下：

a. 公共團體所有之公債。b. 票面價格合計在一萬盧布以下之公債所有者。所有額超過一萬盧布之大所有者，其全額無效。於是超過一萬盧布公債之所有人，均祕密出售其超過部分。同年四月十八日之國民委員會佈告，廢止無記名式證券制度，有價證券須在國民銀行登記，杜其弊也。同年十月二十六日國民委員會佈告國債一切無效。對於最高額一萬盧布之所有者，與以一百盧布作為賠償，且不支付現金，僅作為國民銀行之儲金，或登記於國立儲蓄金庫賬簿上，不許隨便支取。至一九二〇年九月十六日之佈告，遂終止此種賠償事務。至於舊俄時代之地方債，亦於一九一九年十月十九日宣告毀棄。（註一）

蘇俄之國家破產，乃以法律宣告為形式之一種。此外如德、奧、波蘭，匈牙利等，亦有公債破產之行為。但不採法律宣告之形式。實際上則以紙幣濫發之結果，使國債價值暴落，實際等於破產，乃形式之又一種也。

國家破產，如傷及外國債權人，容易引起國際交涉，而兆財政之國際管理。普通由債權國採外交手段，設國際委員籌畫損害之救濟，將債務國之特定租稅，官有財產及專賣收入等，劃作特別會計，充當支付公債之本息。

十九世紀時，受國際管理財政者，為埃及，土耳其，希臘等。埃及在一八八〇年規定州及行政部門之收入，交付

特定之國際金庫，作爲支付外債本息之資金，由債權國德，法，英，義，奧，匈等國任命代表管理之。此種委員，在法律方面，與埃及政府有對等之權限。英且佔領埃及，作爲確保債權之手段。土耳其於一八八〇年，亦由債權國之代表團管理財政，惟此代表，不由債權國任命，而由土耳其本國任命，主權之喪失，較埃及爲輕。希臘於一八九七年亦行財政國際管理。（註二）

我國自前淸甲午中日戰後，旋又有庚子拳匪之變，賠償戰費，改作債款，因此有以關款作抵，及任用外籍人員，充當關吏之事。入民國後，舉行善後借款，復以鹽稅作抵，以外人爲鹽稽核。以關鹽兩稅之大宗收入，歸外人主持，實卽變相之國際管理，與土耳其昔日情形不殊也。

在歐戰後，受國際管理財政者，有德奧兩國。奧大利直到一九二六年六七月，其財政是受國際聯盟之管理。德國則因通貨膨漲，而使國家破產，所以一九二〇年八月以道威斯計劃（Plan Dawes）爲基礎之倫敦協定，規定由債權國管理德國之鐵道，及其他產業，作爲支付賠償金之保障，并以關稅，菸草，白蘭地酒，啤酒與沙糖之消費稅，作爲賠償債務之擔保。直至一九三〇年楊格計畫（Plan Young）告成，始大半與以免除。

公債之弊害既如此，整理之方法，仍不外乎從經常稅及臨時稅內，籌得償還之資。英國經濟學家畢古（Pégou）稱此爲正統的財政政策。至增稅及創設臨時稅辦法與爭論，當於下章內論之。

（註一）看Milentz: Die Neuorientierung der Bolschewistischen Finanzpolitik. 1923 S. 9-11.

第四章　臨時財產稅——戰費籌集法之三

第一節　臨時稅之歷史與概念

第一款　臨時財產稅之歷史

第一第二兩種戰費籌集法，既各含有相當之危險性，於是不得不注意於第三種方法，以謀國家固定歲入之增加，此種方法，不外增加舊稅率與新闢臨時稅二種。本來租稅之作用，能節制人民過度之消費量，最適宜於戰時採用。較之紙幣公債之增加人民消費量者，其功效迥不相侔，顧租稅雖能節制消費，有時亦能妨害生產。例如採行生產課稅，或廣泛之消費稅，皆能直接間接使產業爲之不振。故戰時稅之選擇，亦關重要。通常惟課於生產行程終了後之純所得及財產，始不致引起劇烈的轉嫁作用，而有礙產業。英國之所得稅，其起源即爲充戰時之需要，至今仍保持其申縮的稅率，即預爲非常時準備也。顧增加舊有稅率，往往收數較微，不足以應鉅額之支出，乃又出於新闢臨時稅之一途。此種租稅，欲其能節制消費，無害生產，則莫如課於人民之既成財產，其課稅物件，無需反覆之調查，（國家如本有財產稅者即無需作調查）節省經費與時間。其稅源確實，鮮逃匿漏稅之弊，與間接稅之增加稅率，而課稅物件遞傳減少者不同，且徵收人民之賸餘財產，即係減少其消費力，與戰時節省物力之意義，尤爲符合。

以臨時財產稅應非常時財政之需，在上古時卽已施行，其歷史遠在公債與紙幣之前。如希臘都市時代，二世紀之羅馬中世紀之英法德義諸國，均在非常時徵課財產稅，例如三十年戰爭後 Anhalt 侯國爲償還四十九萬 Tuler 乃將此額數用配賦法分攤於等族（其屬下）等族再以分攤之數，按人民財產而分攤之。又一七八八年，Toscana 侯國（在義大利半島之西北）因支付國債而設立臨時財產稅。自是以後，卽每代均有。歐戰時，各國雖競採公債紙幣政策而臨時財產之徵課，除法國外，幾皆採用。德國之臨時財產稅，稱爲「帝國緊急犧牲」，尤足見其徵課之重焉。

第二款 臨時財產稅之概念

臨時財產稅者，國家爲應付非常支出，所徵課於人民財產之租稅也。欲知臨時財產稅之意義，當先知財產稅之意義。財產稅者以國民財產爲課稅之客體，依平時經常財政手段而繼續賦課者也。所謂財產，係指每一經濟單位，——個人或法人，在某一特定時期內，所有有形產之總稱。故其範圍至廣，舉凡一切不動產，動產，及消費財等，均包括於內，負稅之力量較厚，而稅源亦甚確實。且課於財產之收益，與國民經濟亦無大礙。

國家當戰事發生，所利用者人力與財力耳。貧者努力工作，或效命疆場，富者斥餘貲以供軍費，亦情理之所當然。就財政的立場而論，則徵課臨時稅，當有下列諸種便利。

（一）臨時財產稅之徵課簡單　臨時財產稅之徵課，可就原經調查之國民財產行之，祇經一估價手續，而已，手續至爲單簡。且戰爭時期，無須得議會之討論，辦理尤能迅速。

（二）臨時財產稅之徵課容易　國家在戰事期中人之易爲愛國心激發，生命尙可犧牲，何有於財產，故此時加稅，可保順利進行。且戰時加稅，戰後卽可減稅，以示撫卹，若戰時不加稅而發債，則戰後創痛之餘，再增租稅，易起反感矣。

（三）臨時財產稅，影響於國民經濟不巨　或謂過量之餘產課稅，易使人民出售財產，產業之價値下落，卽有礙財產之形成。此種見解，在平時之過重的財產課稅，當爲眞理。然在戰時一切均感受嚴重打擊，兩害相形取其輕，臨時財產稅，又較勝他種方法矣。

第二節　歐洲各國之臨時財產稅制度

第一款　德國

（一）國防稅(Wehrbeitrag)

近代臨時財產稅之徵課，起於德國。德於大戰未開始之前一年，積極籌畫戰費，以一九一三年七月三日之法律，頒布國防稅(Wehrbeitrag)，因此戰時各國競相仿效，各有臨時財產稅之設。茲將此稅之要點，照原法律節譯於後。

（一）課稅物件　課稅物件，分爲三類：（1）土地財產，（2）經濟財產，（3）資本財產。凡財產之價値，超過一萬馬克或所得超過五千馬克者，除掉家具，消費財及債務外，均應課稅。

（二）課稅標準　原則上以財產之市場價格為標準。此外農業財產，以其收益之二十五倍為課稅價值。宅地以過去三年之房租平均收入，以二十五乘之再扣除五分之一之經營維持費為其課稅價值。其餘對年金及各種資本財產之評價，復有特別之規定。

（三）納稅人　納稅義務人分為自然人與法人兩大類。（1）自然人中，分為（a）德國國民，無國籍者（居住國內者或永續滯留者，）外國人（為營業而永續滯留者。）對其財產總額課稅，但不在國內之土地及經濟財產除外。（b）其他不問其國籍住所及居留之情形如何，凡在國有土地及經濟財產者，一律課稅。（2）法人，股份有限公司，股份兩合公司，在國內有本店及支店者，其財產課稅，在國內無本店或支店而有一定之財產，其所在財產課稅。

（四）稅率　適用階級累進稅率，對於最低五萬馬克之財產，為〇・一五%對於最高超過千萬馬克之財產為一・五%。在十萬馬克以下之所有者，或一萬馬克以下之所得人，依其子女數目而行扣除課稅額。服兵役者亦有減稅之規定。

（五）繳納時期　國防費之繳納，分為三期。最後三分之一，在一九一六年二月十五交納。全部先付者，對二三兩期之數目給以每年四釐之利息。此稅用途，在充國防設備，如其收入，超過國防支出時，則下次減少三分之一。

國防稅除課於財產外，復包含對超過五千馬克之所得，課以一——八%之特別所得稅，納稅義務者為醫生律師等自由職業者，所以謀國民負擔之平均也。

（二）帝國緊急犧牲(Reichsnotopfer)

歐戰終了後，德之財政愈陷困難，乃依一九一九年十二月三十一日之法律，公布「帝國緊急犧牲」(Reichsnotopfer) 此稅之要點如下。

（一）納稅義務者　納稅義務人共分六種。（1）德國人民，（開戰二年前即久住外國者除外，）（2）久住國內之外國人，（3）德國以外國家之人民爲營業繼續的住於國內者，（4）國內營利公司及產業組合（產業組合，以每股金額在五十馬克以上者爲限，）（5）國內之其他法人，（6）國內獨立之財團。

（二）課稅客體　爲一切動產與不動產。分爲（1）土地財產，（2）經濟財產，（3）資本財產。

（三）財產評價法　原則上依財產之市場價值爲準。關於土地，以其收益之二十倍定之。營業財產以其價值百分之八十定之。未滿期之生命保險年金保險，以其保險費之全額或資本額定之。土地於評價後一年內出售，其價格高出課稅價額四分之一時，以賣却價格爲課稅之標準。評價決定日爲一九一九年十二月三十一日。

（四）免稅點　自然人爲五千馬克，夫婦合計爲一萬馬克（後提高至一萬五千馬克），因子女而扣除者，爲第二以後之子女，每人各五百馬克。

（五）稅率　行階級累進稅，最低五萬馬克以內爲一〇%，最高超過七百萬馬克爲六五%，有限公司及其他一切財團法人之一般稅率爲一〇%。

（六）繳納日期　除分期繳納，一次繳納之外，復有六・五%之年賦交納，約三十年間納完，經納稅人之請

求，改以五•五%之每年納金代之，約五十年間納完。一九二〇年，因通貨膨脹之結果，緩交者有不當之利得，乃依一九二〇年十二月二十二日之法律，停止其一部分。其後貨幣愈跌落，而緩交者之利益愈大，除繳納現金外，亦可以戰時公債繳納之。

此種緊急之收數，最初依平均稅率計算，預定為四百乃至四百五十億馬克（以一九一九年之市價換算，約為四十億金馬克）約為當時德國負債額之半數。即用以整理公債者。乃以幣值下落之故，收入減少，一面因財政困難，遂全部用於經常支出方面。此稅計有下述之四缺點：

（1）以一定日期為決定稅額標準，其後并無變更，對於利用幣值暴落者，與以不當之利益。

（2）有納稅能力之財產，尤其是有實質價值者，不能把握着。

（3）從國庫之點觀之，收入不充分。

（4）徵課時，有技術上之困難。

因此數種缺點，遂依一九二二年四月八日之法律，將帝國緊急犧牲之餘欠賦額，歸併於經常財產稅中。

第二款 義大利

義大利之臨時財產稅，係依一九一九年十一月二十日之法律第二一六九號，一九二〇年四月二十二日之法律第四九二號，一九二二年二月五日之法律第七八號所規定，其目的全在應非常支出。茲述其要點如次：

（一）課稅之客體　為動產不動產之合計。以一九二〇年一月一日之狀態及價值為標準。

（二）稅率　行階級累進稅制，共分爲十一階段，稅率最低率爲四。五%，最高級對於超過一億里拉者爲五〇%。凡儲蓄銀行，土地信用機關，及相互的協助組合，均課以普通稅額四分之一。此外在義國之同種外國公司，亦同，有減稅之待遇。

（三）繳納時期　可分期繳納，以動產爲主者，期限可延至十年。以不動產爲主者，期限爲二十年。分期繳納者，每二月納一次，一時全交者，與以稅額減輕及其他之特典。其收入截至一九二四年六月三十日，合計爲二十五億里拉，每年之收入，大約爲八億里拉。

第三款　波蘭

波蘭之第一次臨時財產稅，依一九二一年十二月十六日之法律規定。其用途在平衡預算收支，及充足發券銀行之保證基金。然當時因通貨膨漲，幣值下落之關係，以致此稅之實質的收入，亦爲之銳減，故作爲直接稅之附加稅。

納稅義務人爲自然人及法人，包含下之七種：（1）有納直接稅義務者，（2）營利公司（但除掉石腦油業等）（3）土地之用益租賃及利用者（4）在都市之土地租賃人，（5）自由職業者，（6）汽車馬車等之所有者，（7）石腦油業石油精製等。

稅率對（1）爲一九二〇年度之直接稅額之倍數。對（2）爲其資本及公積金之百分之十到百分之十五。對（3）與地租同額。對（4）爲地租之二倍，但小住宅則與減輕。對（5）爲一九二〇年年所得之五分之

一。至於（6）（7）兩項均為特定稅率。服戰役或負稅甚多者，與以減輕。

第二次之臨時財產稅，為一九二三年八月十一日之法律所規定，其目的在預擬十億金佛郎之徵收，以整理國家財政。納稅義務人為自然人及法人，一切財產，扣除債務及負擔外，均應課稅。總財產之價值，在三千佛郎以下者免稅，家具衣飾等消費財之價值在五千佛郎以下者免稅。查定日期為一九二三年七月一日，即以是日財產之市場價格之波蘭馬克數決定之。規定一金佛郎為二萬波蘭馬克。其後則改為次羅梯（次羅梯乃一九二四年設立之新貨幣單位，一次羅梯等於一百八十萬紙波蘭馬克。）採累進稅率，最低對於三千乃至四千五百金佛郎之財產為一・二%，最高對於超過千六百萬金佛郎者為一三%。

第四款　捷克斯拉夫

捷克在建國時第一任財政部長拉新氏，即施行臨時財產稅，作為廢止舊有之奧大利，匈牙利之銀行劵，及計畫建設新貨幣之用，先依一九一九年二月二十五日之法律設財產稅及財產增價稅，更於一九二〇年四月八日之法律，規定財產稅，其要點如下：

（一）納稅義務人為法人及自然人二者。（1）自然人，不問其國籍如何，凡居住在國內，或一年以上之居留者，課其全財產之稅。其他就其在國內之財產課稅。（2）法人，指各種營利公司，教會，協會，文化團體等而言。在本國內者，就其全財產課稅，在國外者，祇就其在國內之財產課稅。

（二）稅之客體及稅率　在自然人之場合，為扣除債務負擔後之總純財產。在法人之場合，為純財產，即支

本，純公積金，與貸借兩項間之查定差額之總合。稅率爲階級累進，自然人以二萬五千克龍爲最低級，稅率百分之一，以超過一千萬克龍爲最高級稅率爲百分之三十。法人以二十萬克龍爲最低級，稅率百分之三，超過五千萬克龍，爲最高級稅率爲百分之二十。

（三）納稅之方法　稅額之百分之十五，須於交納命令書送達後三十日以內繳納。餘額至遲於三年後或五年以內，分期繳納。

第五款　奧大利，匈牙利，希臘

奧大利以一九二〇年七月二十一日之法律，制定此稅。一九二一年一月二十七日，同年三月八日，及一九二二年三月二十一日，同年七月十九日之法律，與以修正其用途在安定貨幣價值，減少銀行劵流通額，償還戰時公債等，設委員會以監督之。課稅物件爲扣除債務後之一切財產，稅率爲階級累進制，最低爲三%，最高爲六五%，其稅收因幣値暴跌之故，故所得無幾。

匈牙利因共產革命之成立沒落，以及通貨膨脹，匯兌行市暴跌等關係，遂使財政金融，極爲紊亂，勢非謀距額歲入，不足以言整頓，顧當時一般輿論，對徵課臨時稅頗爲反對。財長 Lorand Hegedüe 乃於一九二〇年末，增課一種財產收益稅，以爲代替。課於各種財產之收益，行累進稅率。其收入以貨幣跌價之關係，不如預期之多，約得一億二千萬金克龍。

希臘於一九二三年實行此稅，課稅物件爲人民全部財產，五萬多拉哈門以下者免稅，稅率累進，故低級爲百

分之二，最高級時超過二千五百萬多拉哈門者爲百分之二十。

第六款　蘇俄

蘇俄在實行新經濟政策之先，亦曾採行類似臨時財產稅制度，尤以一九一八年十月三十日「全俄中央執行委員會」布告祇執行一次之「百億革命稅」其形態卽臨時財產稅之一種。百億革命稅預定徵收一百億盧布，其中二十億課於莫斯科。凡成年者均須於政府查問書上記入必要事項，政府卽據此課稅。凡有千五百盧布以上之薪俸收入者及有五千盧布以上之現金式儲蓄者，均負有納稅義務。在實際收稅時，收稅人員多忽略納稅人所登記事項而任意强制徵課。雖有三日內受不服申請之規定，而實等具文。在普羅維次地方，對似有資本者卽任意課稅。

此種強迫課稅之收入，其成績幷不佳。一九一八年祇收得二億盧布（當時紙幣流通額爲六百億盧布，）一九一九年祇收得九億五千盧布（同年紙幣發行額，爲每月平均百億以上。）蘇俄此種課稅雖財政上之收穫不多，然已達取消有產者賸餘資本之目的，另有其經濟政策存在，不能與他國純財政目的之臨時稅相比擬也。（註一）

（註一）參看 B. Milentz: Die Neuorientierung der Bolschewistischen Finanzpolitik, 1922. S. 201.

關於各國之臨時財產稅制度，可看

井藤半彌著　統制經濟財政學